الجمهورية الجزائرية الديمقراطية الشعبية
République Algérienne Démocratique et Populaire
وزارة التعليم العالي والبحث العلمي
Ministère de l'Enseignement Supérieur et de la Recherche Scientifique

Université Mohamed KHIDHER-Biskra
Faculté des Sciences Economiques,
Commerciales et des Sciences de Gestion
Département des Sciences Economiques



جامعة محمد خيضر – بسكرة
كلية العلوم الاقتصادية والتجارية وعلوم التسيير
قسم العلوم الاقتصادية

الموضــــوع

عمليـة التحصيـل الضريبـي

دراسة حالة مديرية الضرائب – بسكرة –

تقرير تربص لنيل شهادة الليسانس في العلوم الإقتصادية

تخصص:إقتصاد نقدي وبنكي

إعداد الطلبة

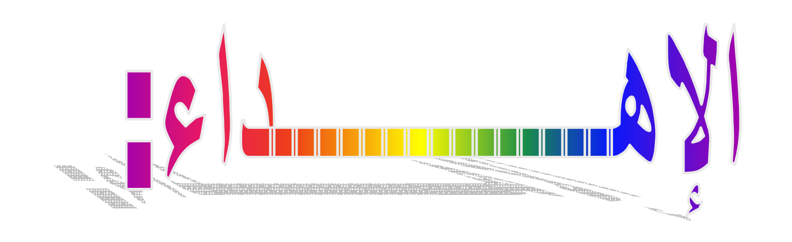
- فاطمة بنادي

الأستاذ المشرف:

*محمد علي بلحسن

/http://www.univ-biskra.dz

السنة الجامعية:2016-2017



إلى كل من في الوجود بعد الله ورسوله

إلي من كان دعاؤها و رضائها عني سر نجاحي أمي الغالية حفظها الله

إلي حكمتي وعلمي

إلي أدبي المستقيم

إلى طريق الهداية

إلى أبي الغالي أطال الله في عمره

إلى سندي وقوتي وملاذي بعد الله إخوتي زكريا يحي حماده

إلى من قاسموني الفرح والبكاء العطف والحنان أخواتي ماريا سارة رميساء خديجة إخلاص

إلى أزواج أخواتي نور الدين بالقاسم توفيق

إلى البراعم الصغار هديل آية لينة هيثم ريان

الي من تذوقت معهم أجمل اللحظات صديقاتي ماضيا وذكرياتي مريم عائشة

إلي أمي الثانية نبع الحنان سامية بازيني

إلى من يرتجف قلبي لذكراهم عصفور الجنة هيثم وجدتي رحمها الله

فاطمــــــة

شكر وتقدير

الحمد الله حمدليليق بمقامه والصلاة والسلام على نبي الحق وا إمامه محمد بن عبد الله وعلى آله وصحبه ومن والاه إلى يوم الدين أما بعد:

يسعدني وقد انهيت بفضل الله ورعايته من إعداد هذه الدراسة المتواضعة أن أتوجه إلى الله بالحمد والشكر الذي هداني وانار الطريق أمامي لإتمام هذا العمل.

ثم الشكر الجزيل والتقدير الكبير إلى أستاذي الفاضل **محمد علي بلحسن** الذي أضاء لي الطريق على درب العلم والاجتهاد،وقدم لي كل النصح والإرشاد لمواصلة إنجاز المذكرة.

والشكر موصول كذلك لكل موظفي وموظفات المكتبة.

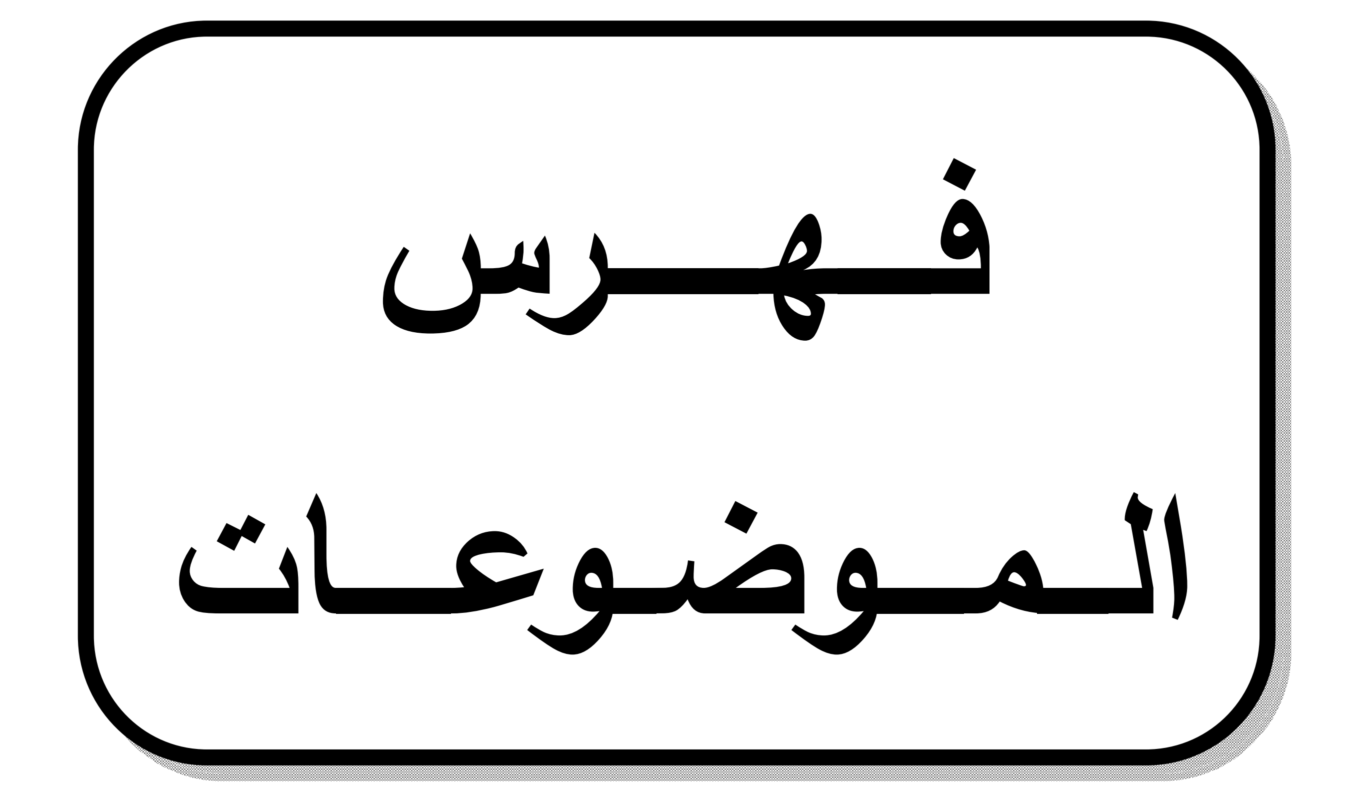
فاطمـــة

الملخص

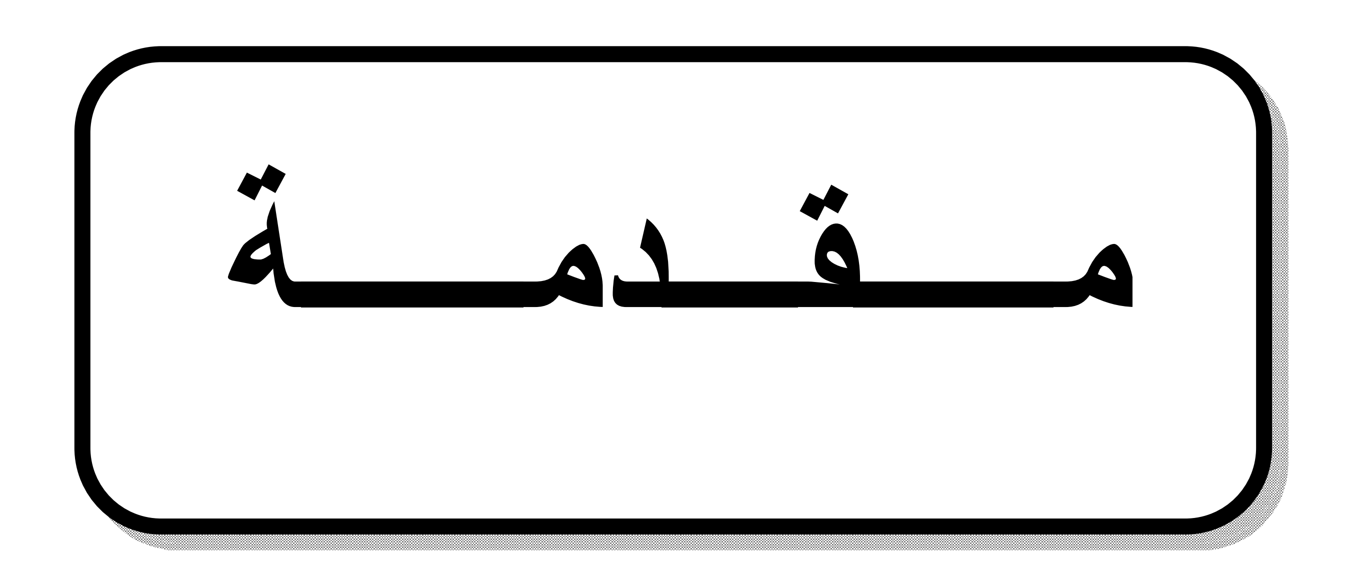
يعالج هذا الموضوع عملية التحصيل الضريبي في التشريع الجزائري،الذي تحصل من خلاله الإدارة الضريبية المتعددة الأعباء العامة،وتشمل مجموع العمليات والإجراءات التي تؤدي إلى نقل دين الضريبة من طرف الخاضعين للضريبة وفقا لقواعد قانونية بصورة جبرية ونهائية إلى الخزينة العمومية في سبيل تحقيق غايات اقتصادية وتحقيق التنمية الوطنية.

Abstract

This process addresses the process of tax collection in Algerian legislation, through which the tax administration receives a large number of public burdens, and includes the total processes and procedures that lead to the transfer of tax debt by the taxable according to the legal rules of constraint and final to the public treasury in order to achieve economic goals and achieve development National.


فهرس
الموضوعات

الفهــرس


مقدمة

مقـــــدمة

تحتل الضرائب مكانة متميزة و أهمية بالغة في التشريعات المالية الحديثة، حيث شكلت خلال فترات طويلة العنصر الأساسي في الأعمالوالدراسات العلمية المتخصصة في المالية، وهذا الأمر ليس راجعا لكونها إحدى أهم مصدر من مصادر الإرادات العمومية فقط، ولكن أيضا الأهمية الدور الذي تلعبه في سبيل تحقيق الأهداف السياسة المالية من جهة ولما تثيره من إشكالات تقنية واقتصادية متعلقة بفرضها وبآثارها من جهة أخرى.

ولقد بين تاريخ الضريبة ارتباط أساليب وطرق فرضها وتحصيلها بشكل الاقتصاد الذي كان سائدا في كل مجتمع، وبطبيعة الخدمات التي تقدمها الدولة.

قفي البداية كانت الضرائب تفرض بواسطة الحاكم ووفقا لما يراه ضروريا للمحافظة على كيان الجماعة البشرية، أما في عهد الإمبراطورية العثمانية فقد عرفت الضريبة نظاما ضريبيا محكما كانت فيه الضريبة سنوية و إجبارية.

ومع تطور المجتمعات وتطور وظائف الدولة و تدخلها في الحياة الاقتصادية و اتساع دائرة الإنفاق تغيرت معه طرق و أساليب فرض الضرائب وجبايتها، و أصبحت الضريبة تعرف حسب غاستون جاز على انها خدمة نقدية تؤخذ من الخواص عن طريق السلطة بصورة نهائية و بدون مقابل مباشر من أجل تغطية الأعباء العامة.

أما في العصر الحديث فإن فرض الضرائب أصبح أكثر عدالة إذا لا يمكن أن تحدث أية ضريبة ما لم تحصل السلطة العمومية على الموافقة المسبقة من الشعب عن طريق ممثليهم في البرلمان، ومن هنا ظهر حق البرلمانات بسن القوانين الضريبية و هو مبدأ دستوري أقرته جميع الدول الديمقراطية، هذا المبدأ الدستوري الذي تمتد جذوره إلى القرن الثالث عشر حيث كان يشكل الدعامة الأساسية للنظام البرلماني الإنجليزي، كما نص عليه الإعلان العالمي لحقوق الإنسان في القرن السابع عشر من خلال المادتين 13 و 14 من القانون الجبائي، كما أقرته أيضا الجمعية التأسيسية للثورة الفرنسية سنة 1789 وكرسه المشر ع الجزائري من خلال المادة 122 من دستور 1996.

وهذا وفقا لنص المادة 64 من الدستور و التي تنص على أن" كل المواطنين متساوون في أداء الضريبة، ويجب على كل واحد أن يشارك في تمويل التكاليف العمومية حسب قدرته الضريبية، لا يجوز أن تحدث أية ضريبة إلا بمقتضى القانون".

وعليه فإن الضريبة لا يمكن أن تكون عادلة و تؤدي أهدافها إلا بتوفر شرطين أساسين أولهماتوافر تشريع ضريبي سليم وشفاف و عادل، تتوافر فيه قواعد الضريبية. وثانيهما تقبل المكلفين بهذا الدين، لكي تتمكن الإدارة الضريبية من التحصيل الضريبي.

خطة:

وعلى ذالك فإن الإشكالية التي تطرح نفسها في هذا الصدد تتمحور إلى أي مدى وفق المشرع الجزائري في تنظيم عملية التحصيل الضريبي ؟

وتبرز أهمية هذا الموضوع في شقين اثنين أولهما أهمية نظرية، وثانيهما أهمية عملية.

الأهمية النظرية: باعتبار الضرائب من أهم الموارد التي تغذي ميزانية الدولة وجماعاتها المحلية من أجل تحقيق المنفعة العامة، ولهذا فإن المنازعات الناجمة عن فرضها بصفة عامة و عن تحصيلها بصفة خاصة تؤثر بشكل كبير على النظام الاقتصادي المنتهج .

الأهمية العملية : وتكمن الأهمية العملية في الكشف عن مختلف الإجراءات التحصيل الضريبي.

- أما عن مبررات اختياري لهذا الموضوع وتعود إلى مبررات موضوعية وأخرى شخصية ذاتية

المبررات الموضوعية: يعد موضوع التحصيل الضريبية بصفة عامة من بين موضوعات اختصاص دراستنا.

المبررات الذاتية الشخصية : إن هذا الموضوع له أهمية ضمن اختصاصي ، كما أنه موضوع غير متداول ولم يتطرق إلى دراسته مسبقا، الشيء الذي شجعني لتناوله حتى أستفيد منه في الحاضر والمستقبل .

أما عن الصعوبات التي واجهتني في هذا البحث تمثلت في النقص الكبير في المراجع خاصة فيما تعلق بعمليات التحصيل الضريبي، إلى جانب صعوبة الموضوع في حد ذاته .

أما المنهج المستخدم: فقد استخدمت لمعالجة هذا الموضوع المنهج الوصفي والتحليلي من خلال عرض وتحديد بعض المفاهيم المرتبطة بالتحصيل الضريبي وتحليلها.

وللإجابة على إشكالية هذا الموضوع استعملنا المنهجية الآتية بيانها وذلك بتقسيم بحثا إلى فصلين

الفصل الأول:تنظيم عملية التحصيل الضريبي.

الفصل الثاني: الدراسة التطبيقية لعملية التحصيل الضريبي-دراسة حالة بمديرية الضرائب - بسكرة-

الفصل الأول
تنظيم عملية التحصيل الضريبي

لقد حضي مفهوم الضريبة باهتمام العديد من المفكرين خاصة القانونيين منهم لهذا نحاول في فصلنا هذا التطرق إلى ماهية الضريبة وتطورها في التشريع الجزائري لأخير التطرق إلى إجراءات التحصيل الضريبي وذلك كالآتي:

المبحث الأول:ماهية الضريبة

المبحث الثاني:تطور النظام الجبائي في الجزائر

المبحث الثالث: إجراءات التحصيل الضريبي

المبحث الأول:ماهية الضريبة

طرح الفقه المالي والضريبي عدة تعاريف لتحديد ماهية الضريبة ، ومن أكثر التعاريف القديمة شهرة ما جاء به الفقيه جينز الذي عرفها بأنها « استقطاع أو فريضة مالية يدفعها الفرد جبرا ، وبشكل نهائي ، وبدون مقابل، لتغطية الأعباء العامة للمجتمع ».

- وفي تعريف آخر أكثر حداثة للأستاذ كادمن (CAUDEMENT) إذ عرف الضريبة بأنها

« استقطاع سيادي عن طريق السلطات العامة لتحقيق أهداف عامة وتوزيع عبئها حسب الطاقة الضريبية للمواطن ». (1)

- وللضريبة مفهومان الأول اقتصادي والثاني قانوني :

أولاً :

الضريبة بالمفهوم الاقتصادي: هي القيم النقدية التي تقتطعها الدولة أو الجماعات المحلية من الأشخاص لتغطية النفقات العامة.

ثانياً :

الضريبة بالمفهوم القانوني : فهي دين للدولة أو الجماعات المحلية على المكلف بدفعها، وعلاقة المديونية هنا لها أحكام خاصة تختلف أساسا عن علاقة المديونية في القانون الخاص . (2)

المطلب الأول: مفهوم الضريبة

سنتناول من خلال هذا المطلب تحديد مفهوم الضريبة من الناحيتين اللغوية و الاصطلاحية.

الفرع الأول:

إن **الضريبة لغة** مستمدة من كلمة ضَ رَ بَ ، يَضْ رِ بُ ضَ رْ باً والضريبة هي ما يفرض على **الملك** والعمل والدخل للدولة. **(** ج **)** ضرائب. (1)

الفرع الثاني:

الضريبة اصطلاحا : هي اقتطاع نقدي جبري تجريه الدولة أو إحدى هيئاتها العامة على موارد الوحدات الاقتصادية المختلفة، بقصد تغطية الأعباء دون مقابل محمد وتوزع هذه الأعباء بين الوحدات الاقتصادية وفقا لمقدرتهم التكلفية . (2)

ولقد جاء الأستاذ ميل (MELL) بتعريف جديد للضريبة إذ قال أن الضريبة هي « فريضة إجبارية تستقطع من الشخص الطبيعي (الآدمي) أو المعنوي، عند اللزوم من أشخاص القانون العام ، وذلك حسب قدرتهم الضريبية وعن طريق السيادة وبدون أي مقابل محدد، وتهدف إلى تغطية الأعباء العامة للدولة وهيئاتها الإقليمية ».(3)

كما تعرف الضريبة عادة بأنها « مبلغ من المال تفرضه الدولة قهرا على المكلفين دون مقابل مباشر، وبصفة نهائية، في سبيل تغطية النفقات العامة أو في سبيل تدخل الدولة ».(4)

و تعرف الضريبة كذلك اقتطاع مالي تفرضه الدولة ليتم دفعه من طرف الخاضعين لها أو الممولين وفقا لقواعد قانونية بصورة جبرية ونهائية من دون مقابل لتغطية أعباء الدولة والمجموعات المحلية في سبيل تحقيق غايات اقتصادية واجتماعية.

« وعموما فالضرائب تغذي ميزانية الدولة ».(5)

و من جملة التعاريف التي تطرقنا إليها يمكن تسليط الضوء على أبرز الخصائص التي تتميز بها الضريبة و التي تتمثل فيما يلي:

---

(1) عيسى موضي ، **المنار قاموس مدرسي للطلاب عربي – عربي** ، دار العلوم عنابة ، 2007، ص288 .

(2) محمد جمال الذنبيات ، **الضريبة على العقارات المبينة** « **دراسة مقارنة** » ، الدار العلمية الدولية للنشر والتوزيع ودار الثقافة للنشر والتوزيع ، الطبعة الأولى ، عمان ، الأردن ، 2002 ، ص27.

(3) أعاد حمود القيسي ، مرجع سابق ، ص124 .

(4) برحمان محفوظ ، مرجع سابق ، ص53.

(5) فارس السيتي ، **المنازعات الضريبية في التشريع والقضاء الجزائي الجزائري** ، دار هومة ، الجزائر 2008، ص19.

المطلب الثاني : خصائص الضريبة

للضريبة خصائص معينة و محددة نوردها في العناصر التالية :

الفرع الأول :

الضريبة اقتطاع نقدي (ذات شكل نقدي): الضريبة التزام يفرض أساسا في صورة نقدية خلافا لما كان سائدا في الأنظمة الاقتصادية البدائية حيث كانت تحي عينا سواء بتقديم نصيب من السلع أو تأدية بعض الخدمات لفترة محددة إلا أن التقدم الاقتصادي وسيادة الاقتصاد النقدي أظهر ما يكشف لنا من صعوبات وعيوب في الجباية العينية كما أن الإكراه على تأدية الخدمات قد أصبح مكان للتنظيم الديمقراطي والأفكار السائدة، إلى جانب أن الدولة تقوم بالاتفاق أساسا في شكل نقدي مما يتطلب حصولها على الأموال نقدا، رغم ذلك كانت في الثمانينات بعض الاستثناءات على مبدئها مثل فرض جانب من الضرائب على القطاع الزراعي في الإتحاد السوفيتي في شكل عيني وذلك لتحقيق مساهمة القطاع الزراعي في التنمية ومراقبة النشاط. (1)

وا ٍن كانت هذه الصورة الشائعة في الأنظمة الاقتصادية البدائية التي قامت على المبادلات العينية و عدم انتشار استعمال النقود، فإن الأمر قد تطور في العصور الحديثة حيث أصبحت النقود وسيلة وأداة التعامل الأساسية الأكثر شيوعا، مما أستوجب بطبيعة الحال أن تدفع.(2)

الضرائب في شكل نقدي باعتبار أن كافة المعاملات تتم بصورة نقدية.

إن فرض الضريبة وتحصيلها بالصورة النقدية لا يعني بحال من الأحوال عدم إمكان على جبايتها بالصورة العينية، إلا أن الأمر لا يتم في أضيق الحدود في الظروف الاستثنائية فقط مثل الحروب .

و يتفرق الشكل النقدي للضريبة عن الشكل العيني من عدة جوانب هي كما يلي:

1- إن الدولة تتحمل تكاليف ونفقات باهظة قد تفوق قد تفوق قيمة الضريبة العينية وهي في طريقها لجمع ونقل وتخزين المحاصيل بالإضافة إلى إمكانية تعرضها للتلف وكلها أشياء في صالح الشكل النقدي

2- الضريبة العينية لا تُلزم بعنصر العدالة، إذ هي تلزم الأشخاص بتقديم جزء من المحصول أو القيام بأعمال السخرة (القيام بعمل معين) دون الأخذ بعين الاعتبار الظروف الشخصية لكل شخص من حيث نفقة الإنتاج الحقيقية التي يتحملها كل شخص في إنتاج محصوله، وما قد يعاني منه من أعباء عائلية أو غيرها .

- و يلاحظ عدم ملائمة الضريبة العينية للأنظمة الاقتصادية والمالية الحديثة . (1)

الفرع الثاني :

الضريبة ذات طابع إجباري ونهائي: كانت الضريبة تجني بصفة إجبارية في العهود القديمة (العهد الروماني) مستندة إلى إدارة الحاكم الذي كان يفرضها دون اعتبار لأراضي المكلفين لتغطية الأعباء العامة ، ويبدو مفهوم الإجبار في انفراد السلطات العامة يوضح النظام القانوني الضريبي بتحديد وعائها وكيفية ربطها وطرق تحصيلها دون أن يكون ذلك محل اتفاق خاصة بينها وبين كل ممول على حدى، فالضريبة لا تفرض و لا تعدل و لا تلغى إلا بالقانون أي بمصادقة السلطة التشريعية المختصة ممثلة في البرلمان، ويقصد بالضريبة عدم تحكم الحكومة إذا ما ترك أمر فرضها دون رقابة من ممثلي الشعب . (2)

ويفهم من لفظ الإجبار، إجبار المكلف بالضريبة من أدائها بطريقة إدارية فالضريبة تفرض بطريقة أحادية (صادرة عن الدولة) وتحصل باستعمال الجبر حيث يوجد جهاز كامل للجبر والعقوبات مؤلف بهدف إلزام المكلف بالضريبة على الدفع، ويمكن أن يظهر الجبر في أنه تهديد بسيط ففي حالة رفض أو عدم أداء الفرد لواجباته الضريبية ينطلق هذا الجهاز في متابعة هذا المكلف من أجل إجباره على تخليص دينه الضريبي.وتتولى السلطة العامة وضع النظام القانوني للضريبة من حيث فرضها وجبايتها فهي التي تضع طرق تحصيلها وميعادها دون اتفاق مع الممول، ولا يخل هذا بعنصر الديمقراطية حيث يتولى ممثلي الشعب (البرلمان) مهمة مناقشة مسألة فرض الضرائب ويجب الحصول على موافقتهم .

ومن بين مظاهر هذه السلطة العامة قيام الدولة بتحصيل الضريبة بواسطة الجبر في حالة امتناع الممول من تسديدها وإلا تعرض لعقوبات.(3)

و إن الدافع للضريبة لا ينتظر استرجاع هذا المبلغ المالي في مدة معينة بل يدخل إلى الدولة بصفة نهائية. فالقرض مثلا يعود إلى صاحبه أما الضريبة فتدفع إلى مصلحة

الضرائب بدون عودة إلى صاحبها إلا في الحالات الاستثنائية (الوفاة – توقف النشاط........إلخ). (1)

ومن المبادئ الدستورية العامة كما سبق وتطرقنا إليه أن يجب أن تصدر الضريبة بقانون، هذا المبدأ الذي كرسه الدستور الجزائري من خلال المادة 64 ف 03 من تعديل الدستوري الجزائري لسنة 1996 إذ « لا يجوز أن تحدث أية ضريبة إلا بمقتضى القانون » . (2)

كما نصت المادة 13 من القانون رقم 84 -17 على أنه:

« فضلا عن القوانين الصادرة في المجال الجبائي أو في مجال الأملاك الوطنية والمجال البترولي وكذلك ما يتعلق منها بترقية الاستثمارات، يمكن أن تنص قوانين المالية ، دون سواها ، على الأحكام المتعلقة بأساس الضريبة ونسبها و كيفيات تحصيل مختلف أنواعها وبالإعفاء الجبائي».(3)

الفرع الثالث :

تغطية الأعباء العامة: إن الهدف الأساسي للضريبة هو تغطية الأعباء العامة والنفقات العمومية التي تستفيد منها الجماعة ويستفيد منها المكلف ما دام عضو في المجتمع ولهذا عملت الدساتير والقوانين على تأكيد مبدأ " عدم استخدام الأموال العامة لإشباع حاجات خاصة ". و إن المفهوم الذي يحصر دور الضريبة في تمويل الخزينة العمومية يمنحها وظيفة مالية بحتة، يرتبط بعنصر الدولة الحارسة.

فكيف يمكن للضريبة أن تكون لها وظيفة اقتصادية و اجتماعية بينما هي أداة دولة تتحفظ على التدخل الاقتصادي والاجتماعي ؟ في الحقيقة تعتبر هذه الخاصية مبدأ دستوري أفرزته الثورات السياسية الكبرى التي عرفها التاريخ ، كما نص عليه و بوضوح إعلان حقوق الإنسان والمواطن الذي أصدرته الثورة الفرنسية سنة 1789.

وفي العصر الحديث أصبح لا حاجة إلى النص عليه بوضوح ، وا نه أصبح من القواعد الدستورية العامة البديهية الواجب إتباعها بالرغم من عدم وجود نص دستوري يقر بوجودها (1).

كما أن الضريبة تهدف إلى تحقيق أغراض اجتماعية و اقتصادية ومالية تسعى الدولة إليها لمقتضيات السياسية العامة لها، فحاجة الدولة إلى المال ضرورة لتغطية النفقات

العامة، كما أن الضريبة تهدف إلى تحقيق غرض اجتماعي واقتصادي وجميع هذه الأهداف تسعى إلى تحقيق النفع العام . (2)

المطلب الثالث: الأساس القانوني للضريبة

إن نظرية الضريبة أدت إلى إيجاد نقطة الارتكاز القانونية التي تعطي للدولة الحق في فرض الضرائب وا إلزام الأفراد بدفعها، ويمكن رد هذه المحاولات إلى تيارين كبيرين كل منها تابع إلى حقبة تاريخية معينة إحداها تعرف بنظرية العقد الاجتماعي والمنفعة والأخرى تعرف بنظرية التضامن الاجتماعي .

و سنشرح التيارين من خلال ما يلي:

الفرع الأول :

نظرية المنفعة والعقد الاجتماعي : لقد كان لهيمنة أفكار هذه النظرية خلال القرنين الثامن عشر والتاسع عشر، فالنظرية التقليدية التي حاولت تأسيس حق الدولة في فرض الضريبة على أساس فكرة المنفعة التي تعود على المواطنين مقابل دفع الضريبة ، والمتمثلة في الانتفاع بخدمات المرافق العامة المختلفة ، وبناء على ذلك فإنه لولا انتفاع الأفراد بهذه الخدمات لما كان هناك سند قانوني لفرض الضريبة و إلزام الأفراد بها ، ويرجع أنصار هذه النظرية فكرة المنفعة الى ارتباط المواطن بعقد ضمني أو معنوي بينه وبين الدولة يسمى بالعقد الاجتماعي (**Le contrat social**) ، وتتلخص فكرة العقد في أن الأفراد يعيشون في مجتمع وليس في عزلة ، وكل واحد منهم ينتفع من مزايا الحياة الجماعية ، وكما أن هناك عقد ضمني بينهم حيث يتنازل كل فرد عن جزء من حريته و أمواله في مقابل حماية القانون و أول من نادى به الفيلسوف الفرنسي "جان جاك روسو " في القرن الثامن عشر، ويتمثل هذا العقد فيكون الأفراد يتنازلون عن جزء من حرياتهم لحماية باقي أفراد المجتمع كما أنهم بمقتضى عقد مالي يلتزمون بدفع الضرائب مقابل المنافع التي تعود عليهم من نشاط الدولة .

- و اختلف أنصار النظرية في تكيف طبيعة هذا العقد، فأعتبره البعض كالفيلسوف"ادم سميث " كعقد بيع خدمات، فالدولة تبيع خدماتها للأفراد مقابل التزامهم بدفع ثمن هذه الخدمات في

صورة ضرائب على الرغم من سهولة هذا التكيف، إلا أنه يتعارض مع الواقع فمن الصعب تقدير قيمة المنفعة التي تعود على دافع الضريبة من خدمات الدولة غير قابلة للانقسام كالأمن والدفاع مثلا .

-غير أن البعض الآخر نجده صور العقد الضمني على أنه عقد شركة حيث اعتبروا أن الدولة شركة إنتاج كبيرة والشركاء هم أفراد المجتمع وكل منهم يقوم بأداء عمل معين ، ويتحمل في سبيل ذلك نفقات خاصة، وتوجد إلى جانب هذه الأخيرة نفقات عامة يقوم بها مجلس الإدارة التابع لهذه الشركة، ومن ثمة يتعين على هؤلاء المشاركة في هذه النفقات في صورة الضرائب التي تفرضها الدولة عليهم .

يفسر هذا التكيف ضرورة التناسب بين مبلغ الضريبة ودخول المواطنين وبالرغم من ذلك وجهت له انتقادات تتضمن أن الدولة لا تقوم بتوفير مجموعة من الخدمات المادية للمواطنين بل أيضا مجموعة من الخدمات المعنوية والأدبية يصعب تقديرها، وأن هذا التكييف يستوجب انتفاع الفئات ذات الدخول المترفعة بجزء من الخدمات العامة يفوق ما تتمتع به الفئات محدودة الدخل وهذا مخالف للحقيقة حيث غالبا ما تتمتع الفئات محدودة الدخل بخدمات المرافق العامة أكثر من الفئات مرتفعة الدخل . (1)

ومن جانب آخر نجد أن بعض المنظرين ذهبوا إلى أن العقد الاجتماعي هو" عقد تأمين " ومن القائلين بهذا المفكر" مونتسكيو" فالأفراد يقوموا بتسديد الضريبة للدولة كتأمين على الجزء الباقي من أموالهم والانتفاع بها وذلك باعتبار الضريبة قسط تأمين .

-ومن خلال ما تم تناوله في هذه الجزئية فإن نظرية العقد الاجتماعي والمنفعة لا توافق العصر الحديث بكل تطوراته وتغيراته لهذا ظهر تيار أو اتجاه آخر يعمل على تأسيس فرض الضريبة على نظرية التضامن الاجتماعي

الفرع الثاني :

نظرية التضامن الاجتماعي: تقوم نظرية التضامن الاجتماعي على فكرة أن الدولة تقوم بوظائفها بقصد تحقيق النفع العام وا ٍشباع الحاجة العامة، ولما كانت الدولة مطالبة بتغليب النفع العام على النفع الخاص فإن مقتضى ذلك مساهمة الأفراد كل بحسب قدرته على نفقات الدولة على أساس ما يوجد بينهم من تضامن اجتماعي، وهكذا تقدم الدولة خدماتها لمواطنيها على أن يمول هؤلاء نفقات هذه الخدمات حسب قدرتهم ومدى يسرهم ويترتب

على الأخذ بهذه النظرية ونبذ نظريات العقد نتائج تتفق وطبيعة وأهداف الضريبة في العصر الحديث إذ أن المشرع الضريبي ينفرد بوضع القواعد القانونية للنظام الضريبي على أساس مقدرة المكلف المالية لا على أساس ما يعود عليه من منفعة عامة وأنه لا يعفى من أداء الضريبة كقاعدة عامة إلا الطبقات المعدمة غير القادرة على أدائها و بالإضافة إلى ذلك ، فإن نظرية التضامن الاجتماعي مرتبطة بفكرة السيادة التي تمارسها الدولة على مواطنيها ومن ثمة إجبارهم على أداء الضريبة.

ومن خلال ما تناولناه في جزئية نظرية التضامن الاجتماعي فإن هذه الأخيرة تمثل السند القانوني الذي ترتكز عليه الدولة لبسط سلطتها فيما يخص فرض الضريبة على المواطنين والأجانب المقيمين على إقليمها ، وهذا ما يفسر إلزام الأجنبي الذي يقيم في الدولة إقامة عادية أو مستمرة بالمساهمة في الأعباء والتكاليف العامة ودفع الضريبة المفروضة عليهم . (1)

---

(1) علي زغدود ، **المالية العامة** ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الطبعة الثالثة ، الجزائر ، 2008 ، ص 182، 183

المبحث الثاني: تطور النظام الجيائي في الجزائر

لقد عرف النظام الجبائي في الجزائر عدة مراحل انطلاقا من مرحلة الحكم التركي ، مرورا بالفترة الاستعمارية الفرنسية بالجزائر ، وأخيرا مرحلة ما بعد الاستقلال وما شاهدته من إصلاحات متتالية بداية من سنة 1962 ثم مرورا بمرحلة صدور القوانين الجبائية لسنة 1976 ثم الإصلاحات التي عرفتها الجباية سنة 1992 بموجب قانون المالية رقم 90–36 و أخيرا قانون المالية لسنة 2002 رقم 01–21 .

المطلب الأول:النظام الجبائي قبل الاستقلال:

وسيتم التطرق في هذا المطلب لكل من النظام الجبائي ابان الحكم التركي والتظام الجبائي في فترة الاستعمار وذلك فيما يأتي:

الفرع الأول:النظام الجبائي إبان الحكم التركي.

كان النظام المالي في الجزائر قبل الاحتلال الفرنسي ، إبان الحكم التركي يستند إلى الشرعية الإسلامية، فإلى جانب قانون العشور والخراج السائدين كانت الزكاة أهم مورد مالي لبيت المال .

1- الزكاة : اعتبرت الزكاة كحق أو دين في ذمة الجماعة أو الدولة على الأفراد تهدف إلى تنمية وتزكية المال للحد من الثراء الفاحش، وهي اقتطاع مالي يؤدي الى تطهير وتزكية المال وهي حق وحددت مصاريفه في الآية الكريمة « إنما الصدقات للفقراء والمساكين والعاملين عليها والمؤلفة قلوبهم وفي الرقاب والغارمين و في سبيل الله وابن السبيل فريضة من الله والله عليم حكيم » .سورة التوبة 59-60 .

2 - الخراج: وهي ضريبة تفرض على أراضي غير المسلمين

3- العشور : وهي ضريبة على التجار أشبه ما تكون بالرسوم الجمركية في وقتها الحالي.

الفرع الثاني:النظام الجبائي في فترة الاحتلال الفرنسي.

في هذه الفترة لم تعرف الجزائر أي نظام جبائي، كون هدف الاستعمار كان الاستغلال ونهب للثروات والأراضي ومصادرة الأملاك الخاصة وتشريد الشعب، وبقي الوضع هكذا إلى غاية 1945 أي شكلت لجنة خاصة بتحصيل الضرائب طبقا للقوانين والنظم الإدارية الفرنسية على التراب الجزائري .

فقد ظل الأوروبيون في الجزائر يتمتعون بإعفاءات و امتيازات تجنبهم تحمل عبء الضريبة التي تتناسب مداخليهم، وعليه ففي فترة الاحتلال الفرنسي تحمل المواطن الجزائري الحمل والعبء الأكبر للضرائب على غرار باقي الأعباء بالرغم من أن أخصب الأراضي الزراعية نزعت من مالكيها إلا أنهم ظلوا يدفعون الضرائب العقارية . (1)

- لقد شهدت الجزائر ميلاد أول نظام جبائي فرنسي في 31 جانفي 1948 حيث مس هذا النظام كامل التراب الوطني وقد تضمن الضرائب التالية :
  - الضرائب على العقارات .
  - الضرائب على المنقولات .
  - الضرائب على الاستغلالات الفلاحية .
  - الضرائب على أرباح الأنشطة الحرة .
  - الضرائب على الرواتب والأجور . (2)

المطلب الثاني :النظام الجبائي بعد فترة الاستقلال.

بعد الاستقلال عرفت الجزائر اقتصادا ضعيفا وفراغا رهيبا في الهياكل الجبائية ونظاما لا يستجيب لمتطلبات المرحلة نظرا لتكوينه غير الملائم، وغير القابل للتأقلم مع ما تتطلبه المرحلة إزاء التغير والتطور لصالح المجتمع الجزائري،

وا إنه بمغادرة فرنسا للجزائر وجدت هذه الأخيرة نفسها في فراغ قانوني خاصة ما مس منه الجانب المالي الأمر الذي أدى إلى ظهور محاولات للابتعاد عن النظام الفرنسي وذلك بإحداث نظام يستجيب لمتطلبات التنمية الاقتصادية والاجتماعية ويتماشى والنظام السياسي آنذاك، متمثل في إصدار الأمر رقم 62–157 بتاريخ 1962/12/31 مفاده إلغاء جميع التشريعات الصادرة من الاستعمار الفرنسي ، و لا سيما التي تمس بالسيادة الوطنية و أمن الدولة، غير أن الاعتماد على القوانين الجبائية ظل سري المفعول إلى غاية 1973/07/05 بتاريخ صدور الأمر الذي يقضي بإلغاء جميع القوانين باستثناء قانون الجمارك .

– وفي سنة 1976 عرف النظام الجبائي الجزائري تعديلا جذريا مس كافة القوانين الجبائية بموجب أوامر تحت رقم 76–101 إلى 105 بتاريخ 1979/12/09 .

و سنتطرق إليها فيما يلي :

1–قانون الضرائب المباشر رقم 76–101 .

2–قانون الرسوم على رقم الأعمال رقم 76– 102 .

3–قانون التسجيل رقم 76–103 .

4–قانون الضرائب غير المباشر رقم 76– 104.

5-قانون الطابع رقم 76-105 .

كما عرفت القوانين المالية تعديل أو تنظيم في النظام الجبائي من خلال إصدار بعض الإعفاءات ضمن قانون المالية لسنة 1982 الذي شمل بعض القطاعات والمؤسسات وتدعيم الإصلاحات الاقتصادية ، ونفس الشيء عرفه قانون المالية لسنة 1984 الذي تضمن كذلك بعض الإعفاءات لبعض المؤسسات وكذا الحرفين .

أما قانون المالية لسنة 1985 فقد تضمن إعفاءات للمؤسسات العمومية التابعة للولايات والبلديات ذات الطابع الصناعي والتجاري من الضريبة على الإرباح الصناعية (1)

و التجارية لمدة ثلاث سنوات وكذلك أعفى الوحدات في المناطق المحرومة من دفع الضريبة لمدة خمس سنوات، وكذلك المؤسسات الإنتاجية التابعة للمؤسسات الاشتراكية من دفع

الضريبة الجزافية لمدة ثلاث سنوات، أما المؤسسات العامة في المناطق المحرومة فلمدة خمس سنوات.

كما عرفت القوانين الجبائية إصلاحات جذرية في سنة 1990 بموجب قانون المالية رقم 90-36 بتاريخ 1990/12/31 الذي أدخل حيز التنفيذ بداية من 1992/01/01 من خلل إدماجه لبعض الضرائب وا ٍلغاء البعض، وتعديل البعض، وذلك في المجالات الضريبية والتي يمكن ملاحظتها من خلال الإصلاحات التي عرفها النظام الجبائي الجزائري بعد سنة 1990 كما يلي :

1-الجبـــاية المبـــاشرة: و أستحدث ما يلي:

أ) الضريبة على الدخل الإجمالي: وهي ضريبة تصاعدية من 01 إلى 50 % تفرض على مداخيل الأشخاص الطبيعيين وقد حلت محل الضرائب المباشرة المفروضة على مختلف المداخيل المكونة للجباية والتي لازالت تحمل تسميته .

ب) الضريبة على أرباح الشركات : تطبق على الأرباح التي تحققها شركات الأموال بنسبة 38 % حسب قانون المالية لسنة 1993 ، إن أحداث الضريبة على أرباح الشركات يدخل ضمن الجباية المباشرة يقصد توحيد النظام الجبائي للشركات لكي تكون متميزة على النظام الجبائي للأشخاص الطبيعيين .

وفي ظل الإصلاحات أصبحت الأرباح المحققة من قبل الشركات الوطنية و الأجنبية تخضع لنظام جبائي موحد بنسبة 38 % مخفضة إلى 33 % إذا ما قررت الشركة تخصيص الربح الحقيقي للاستثمارات العقارية والمنقولة وفقا لقانون المالية التكميلي لسنة 1994 وكانت هذه النسبة قبل هذا التعديل بموجب قانون المالية 90-36 تقدر ب42 % مخفضة إلى 05 % .

2- الجبـــاية غير المبــاشرة: لقد تم على مستوى الجباية غير المباشرة استحداث الرسم على القيمة المضافة الذي عوض الرسم على رقم الأعمال والمتكون أساسا من الرسم الوحيد الإجمالي على الإنتاج والرسم الوحيد الإجمالي على تأدية الخدمات.(1)

و لقد كانت الضريبة أكثر بساطة من نظام الضرائب غير المباشرة السابق وسمحت بتوسيع القاعدة الضريبية و إحداث تخفيض كبير في المعدلات الأولى، وبدأ تطبيقه في 1992/01/01 لتعويض الأمر 76-102. (1)

وبداية من سنة 1993 اتجهت الإصلاحات أساسا إلى تحسين هيكل النظام الجبائي الذي طبق سنة 1992، وذلك من خلال إجراء بعض التعديلات والتغيرات في معدلات الضرائب تخفيضاتها و إعفاءاتها و هذا وفقا للقوانين المالية . (2)

كما أن الإصلاح الجبائي الذي استحدثته القوانين الجبائية شمل أيضا الأسس التنظيمية للإدارة الجبائية بحيث تم توحيد التنظيم الإقليمي بوجود مديرية للضرائب على مستوى كل ولاية ومن الناحية التقنية مقسمة إلى مصلحتين هما كالآتي :

- **مصلحة الوعاء** (service assiette) وقد أوكلت إليها عملية الوعاء (assiette) والتصفية (La liquidation) .
- **مصلحة التحصيل:** أوكلت إلى قابض الضرائب المختلفة وفي هذا الإطار يقوم بتحصيل مختلف الضرائب إضافة إلى كونه محاسب البلديات التابعة له وهذا بدفع نفقاتها.

ومن خلال ما سبق فإن النظام الجبائي غير مستقر كونه معرضا دائما للتعديلات باستمرار بموجب القوانين المالية السنوية وكذلك قوانين المالية التكميلية. وكان قانون المالية لسنة

2002 الذي بموجبه تم استحداث قانون الإجراءات الجبائية بالمواد 4 إلى 200 بعد إجراء تعديلات جذرية لكافة القوانين الجبائية من خلا لإلغاء العديد من النصوص وتحويل الكثير منها إلى قانون الإجراءات الجبائية .(3)

المبحث الثالث: إجراءات التحصيل الجبائي

المطلب الأول: الغلق المؤقت للمحلات التجارية

في حالة عدم تسوية الضريبة وديا ، تبدأ عملية التحصيل الجبري بوسائل شتى تبدأ بالتنبيه و هو الذي يسمح لقابض الضرائب المختص من استعمال الإجراءات الردعية ويتضمن هذا التنبيه كإجراء ردعي بعض البيانات وهي :

اسم ولقب المدين بالضريبة ، سنة فرض الضريبة ، نوع الضريبة، العقوبات ، وا ٍمضاء قابض الضرائب ، وفي حالة ما إذا لم تجد هذه الوسيلة نفعا يلجأ قابض الضرائب إلى وسيلة الغلق المؤقت للمحلات التجارية كأحد الوسائل الردعية . (1)

وهذا ما يعتبر من الإجراءات الاستثنائية التي منحها المشرع لإدارة الضرائب لتمكينها من تحصيل أموال الخزينة العامة ، بمقتضى قانون المالية لسنة 1998 ، والتي عدل بموجبها المادة 392 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والخاصة بالغلق المؤقت للمحل التجاري أو المهني للمكلف بالضريبة المدين وكرسها في المادة 146 فيما يلي :

يتخذ قرار الغلق المؤقت من طر ف المدير المكلف بالمؤسسات الكبرى ومدير الضرائب بالولاية ، كل حسب مجال اختصاصه بناءا على تقرير يقدم من طرف المحاسب المتابع ولا يمكن أن تتجاوز مدة الغلق ستة (06) أشهر .

ويبلغ قرار الغلق من طرف عون المتابعة الموكل قانونا أو المحضر القضائي.

و إذا لم يتحرر المكلف بالضريبة المعني بدينه الجبائي أو لم يكتتب سجلا للاستحقاقات يوافق عليه قابض الضرائب صراحة في أجل عشرة (10) أيام ابتدءا من تاريخ التبليغ ، يقوم المحضر القضائي أو العون المتابع بتنفيذ قرار الغلق المؤقت.

يمكن للمكلف بالضريبة المعني بإجراء الغلق المؤقت أن يطعن في القرار من أجل رفع اليد بموجب عريضة يقدمها إلى رئيس المحكمة الإدارية المختصة إقليميا الذي يفصل في القضية كما هو الحال في الاستعجالي ، بعد سماع الإدارة الجبائية أو استدعائها قانونا لا يوقف الطعن تنفيذ قرار الغلق المؤقت . (2)

- بعد الاقتراح المقدم من طرف قابض الضرائب الرامي إلى غلق المحل التجاري يصدر المدير الولائي للضرائب قرار غلق المحل التجاري أو المهني المكلف بالضريبة المعني بهذا الإجراء فغلق المحل لا يتم فيه نزع ملكية المكلف بالضريبة للمحل ، ولكن حرمانه من حق الانتفاع المؤقت من اجل تحصيل الدين الجبائي وتجنب اختلاس وتحويل أملاك

المكلف بالضريبة التي تعتبر رهنا مشتركا مع الإدارة الجبائية. وقرار الغلق المؤقت للمحل التجاري ينفذ وفقا لتقرير يقدمه المحاسب المكلف بالتنفيذ.

الفرع الأول :

أسباب حالة الغلق للمحلات التجارية : في حالة تماطل التاجر عن تسديد ما عليه من ديون ضريبية ، تلجا مصلحة الضرائب إلى فرض غرامات تهديديه عن كل يوم تأخير رغبة منها في إرغام المكلف بالضريبة تبرئة ذمته ، ورغم هذا نلاحظ أن المكلفين بالضريبة ينتهجون سبلا غير قانونية ، واللجوء إلى الطرق الملتوية لأجل تجنب سدادها .(1)

إذا ما بلغ المكلف بالضريبة بجدول التحصيل وبعد التنبيه، دون محاولة منه لتبرئة ذمته اتجاه مديرية الضرائب بالولاية تلجأ هذه الأخيرة إلى التحصيل الجبري عن طريق إصدار قرار بغلق المحل التجاري أو المهني مؤقتا .(2)

ورغم أن هذا الإجراء يمس بمبدأ حرية المكلف بالضريبة، إلا انه يعد من الإجراءات الأكثر فعالية في استيفاء الديون ، وغالبا ما يلجأ المكلف بالضريبة إلى الطريق القضائي ، ضمن ما يدعى بالمنازعة الضريبية إلا أنه كثيرا ما تجده يسعى إلى فتح محله من خلال تسديد ديونه و إذا ما أتيت حسن نيته تلجأ عادة مديرية الضرائب إلى وضع جدول لتسديد الديون بالتقسيط .

الفرع الثاني :

منازعة قرار غلق المحل التجاري أو المهني: خول المشرع المكلف بالضريبة المنفذ ضده حق الطعن في قرار الغلق أمام القاضي الإداري وفقا لنص المادة 146 من قانون الإجراءات الجبائية ، وذلك بالاعتراض على الغلق المؤقت ويكون ذلك بتقديم طلب رفع اليد بموجب عريضة تقدم إلى القاضي ، الأمور المستعجلة الذي يقوم باستدعاء إدارة الضرائب من أجل سماعها وفقا لأحكام المواد من 929 إلى 930 قانون الإجراءات المدنية و الإدارية مع مراعاة نص المادة 948 من نفس القانون .

و هذا الطعن المقدم من طرف المكلف بالضريبة لا يوقف إجراءات تنفيذ قرار الغلق المؤقت للمحل التجاري هذا ما قضي به مجلس الدولة في قراره الصادر بتاريخ 2001/02/19 حيث أن النزاع يتعلق بإلغاء المقرر رقم 33 الصادر في 1996/06/10 عن مديرية الضرائب وهران غرب الذي يتضمن غلق المحل التجاري ب 73شار ع جون شيباني ، ولكن ثابت وغير منازع أن المستأنف لم يسدد الدين الواقع منه ...

فمجلس الدولة هنا أيد قرار الغرفة الإدارية المستأنف للأسباب التالية :

1-أنه لا يحق للقاضي الإداري أن يأمر بوقف تنفيذ قرار إدارة الضرائب بخصوص غلق المحل التجاري ، نتيجة للمتابعة الجبائية وفقا لأحكام المادة 392 من قانون الضرائب المباشرة المعدلة بموجب المادة 146 الفقرة الثالثة من قانون الإجراءات الجبائية

2-إن غلق المحل التجاري ما هو إلا إجراء احتياطي مؤقت من أجل الحصول على الحقوق والرسوم المطلوب تسديدها و لا يمس بأصل الحق وفقا لأحكام المادتين 918 و 921 من قانون الإجراءات المدنية و الإدارية .(1)

هذا فيما يخص إجراء غلق المحل التجاري الذي أثبت نجاعته في دفع المكلف بالضريبة إلى تسديد ما عليه من ديون مستحقة للخزينة العمومية كعقاب إجرائي مؤقت .

إلى جانب هذا الإجراء التحصيلي هناك إجراء تحصيلي جبري آخر نتعرض إليه من خلال (المطلب الثاني).

المطلب الثاني: الحجز الإداري وطبيعته القانونية والإدارية

يعرف الحجز الإداري بالإجراءات التي تقوم بها إدارة الضرائب بوضع المال تحت يدها وبيعه ، لاستفاء حقوقها بموجب قرار يصدر من المدير الولائي للضرائب .

وتعتبر إجراءات الحجز الإداري والبيع الجبري نظاما خاصا ، وضعه المشرع ليسهل على إدارة الضرائب تحصيل ديونها من أموال المكلف بالضريبة وهو نظام أكثر اختصارا ومن خلال ذلك تكون السلطة العامة خصما وحكما في نفس الوقت فهي الدائن –طالب التنفيذ– وهي السلطة التي تشرف على إجراءات التنفيذ لتحصيل ديونها التي بحوزة المكلف بالضريبة.(1)

ومع ذلك يظل للقاضي الإداري الاختصاص للنظر والفصل في المنازعات المتعلقة بإجراءات الحجر الإداري أو إلغائها ، أو عدم الاعتداد بها .

*وإذا ما نظرنا إلى الحجز كإجراء تحصيلي جبري نجد أنه له العديد من الأشكال نوردها باختصار من خلال النقاط التالية:

1- **الحجز التنفيذي** : وهو إجراء يسمح بوضع منقولات المتقاعس عن دفع الضريبة والتي تكون في حوزته أو ملكه تحت يد العدالة قصد بيعها لتصفية الدين الذي هو على عاتقه.

و الملاحظ بالنسبة لهذا الإجراء أن الأملاك التي هي في حوزة المتقاعس عن دفع الضريبة من السهل التصرف فيها بإبعادها وا إخفائها مما يقل من فعالية هذا الإجراء التنفيذي .(2)

2- **الحجز على التحصيل الزراعي** : و هو إجراء يسمح بوضع ثمار أو مزروعات أو غرس تحت يد العدالة تكون أصلا ملك للمتقاعس عن دفع الضريبة ، وما يقلل من هذا الإجراء إذا كان المتقاعس عن دفع الضريبة سيء النية فإنه يلجأ إلى التأجير هذه الثمار والتصرف في عوائدها المالية .

3- **الحجز على الأثاث والمبيعات:** ويسمح هذا الإجراء بحجز الأثاث والمبيعات في الأسواق والمعارض تكون في متناول المتقاعس عن دفع الضريبة بترخيص من قاضي الاستعجالات أو رئيس المحكمة

4-ويقلل من هذا الإجراء عند علم المتقاعس عن دفع الضريبة بمثل هذه الإجراءات في حقه فهو قد يتصرف في هذه المبيعات في أسرع وقت ممكن . (1)

5- **حجز إدعائي أو مطلبي** : و هذا الإجراء يسمح لبعض الأشخاص الذين يدعون أن لهم حقوق ملكية أو حقوق رهنية على ملك عقاري لدى الغير يكون مستعد لتسليمه .ويقلل من فعالية هذا الإجراء ، إن الغير مالك العقار لا يكون دائما مستعد لتسليمه اللهم أن يكون تحت ضغوط وقيود معينة.

6- **الحجز التوقيفي أو الحدي**: و هو إجراء تنفيذي يساهم فيه ثلاث أطراف هم الدائن الأصلي من له حق الحجز لدى المدين وله هو الآخر دين على عاتق شخص ثالث ويسمح هذا الإجراء للمدين أن يحصل دينه قصد تبرئة ذمته لدى الدائن الأصلي .غير أن محدودية وضيق أوقف هذا الإجراء يقلل من فعاليته .

7- **الحجز العقاري للعقارات** : وهو إجراء يتيح للإدارة الضريبية بأن تطلب من القاضي منحها ترخيص بحجز أملاك عقارية للمتقاعس عن الضريبة قصد تحصيل الديون الجبائية التي هي على عاتقه .

- وعملية الحجز العقاري للعقارات أقل ما يقال عنها أنها عملية معقدة حيث قليلا ما تلجأ إليها الإدارة الضريبية . (2)

- إلى جانب هذا هنا حالتان اثنتان نص عليهما المشرع صراحة يقوم فيها القابض المكلف بالمتابعة باللجوء إلى التحصيل الفوري للدين المستحق وتنفيذ الإجراءات ، وذلك بالقيام

بالحجز بعد يومين من تبليغ التنبيه من خلال نص المادة 147 من قانون الإجراءات الجبائية

و هما :

أ) الحالات المنصوص عليها في المادة 354 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة.

ب–الحالات التي يحدد وجوب تحصيل الضريبة فيها بمقتضى أحكام خاصة.(1)

– ولإدارة الضرائب مباشرة الحجز على أموال المدين المكلف بالضريبة ولكن ضمن الشروط والإجراءات المحددة وفقا لأحكام المادة 145 من قانون الإجراءات الجبائية ويكون الحجز التنفيذي على أموال المكلف بالضريبة ، وحجز ما للمدين لدى الغير هذا ما قضي به مجلس الدولة في قراره الصادر بتاريخ 2003/11/18 :" حيث أنه وطبقا لأحكام المادة 392 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة فإن إدارة الضرائب ملزمة بتبليغ إشعار الحجز قبل مباشرة الحجز ، حيث دون تبليغ الإشعار للمكلف بالضريبة نكون قد خالفت القانون مما يجعل هذا الحجز تعسفيا يترتب بطلانه " .

بعد أن تعرفنا على أنواع الحجز وحالته التي اقتصرها المشرع في حالتين اثنين ننتقل إلى الطبيعة القانونية والإدارية للحجز .

الفرع الأول :

الطبيعة القانونية للحجز الإداري : نقصد بالطبيعة القانونية للحجز الإداري تكييفه ووضعه في إطار قانوني معين وبمعنى آخر هل يخضع هذا الحجز إلى ما تخضع له الحجوز القضائية أم أنه يظل محتفظا بصفته الإدارية وبالتالي يخضع لما تخضع له الأعمال أو التصرفات الإدارية .(2)

الفرع الثاني :

الطبيعة الإدارية للحجز الإداري : ذهب الفقه الإداري إلى القول أن لهذا الحجز طبيعة إدارية ، مستندا في ذلك إلى أساس الحق في الحجز الإداري – سند التحصيل –و قرار

المدير الولائي للضرائب الذي يحل محل السند التنفيذي القضائي ويترتب على ذلك أن أي تظلم (4)

من طرف المكلف بالضريبة لا يكون أمام القضاء إلا بعد إجراءه، أي أن رقابة القاضي لاحقة عليه وبالتالي يخضع قرار المدير الولائي للضرائب إلى إجراءات الصحة والبطلان للمعايير المقررة في قانون الإجراءات الجبائية .

في حين ذهب اتجاه فقهي آخر إلى وجود طبيعة إجرائية للحجز الإداري شأنه شأن الحجز القضائي المنظم في قانون الإجراءات الجبائية وقانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ويترتب على هذا التكييف خضوع الحجز للقانون الخاص الذي ينظمه من حيث الصحة و البطلان و منازعات التنفيذ .(1)

و يعتبر هذا النظام أكثر اختصارا و سرعة في تحصيل مستحقات الخزينة العمومية ويبرر الحجز الإداري من منطلق مصلحة إدارة الضرائب وطبيعة وظيفتها ، وأن تغليب مصلحة الخزينة العمومية على مصلحة المكلف بالضريبة يؤدي إلى تحصيل حقوق و مستحقات الخزينة العمومية على وجه السرعة وهذا وفقا لنص المادة 147 من قانون الإجراءات الجبائية.

في حين نجد البعض قد بررو ا الحجز الإداري بالقول بأن الأصل العام هو أن التنفيذ المباشر حق لإدارة الضرائب، والاستثناء هو التنفيذ الجبري القضائي لما له من مميزات والمحافظة على أموال الخزينة العمومية. (2)

*هذا فيما يخص طبيعة الحجز الإداري.

أما ما يخص إجراءات الحجز الإداري فسنتعرض إليها من خلال ما يلي :

-يتعين على المنفذ أولا احترام القواعد العامة للحجز الإداري والتي تتمثل فيما يلي:

1- يجب أن تكون إجراءات الحجز الإداري في المواعيد المسموح بها وفقا لأحكام المادة 147 من قانون الإجراءات الجبائية .

3-عدم التعسف في الحجز الإداري فينبغي أن يكون الحجز الإداري لأموال المدين في حدود مديونيته.

- يشرع أولا في حجز الأموال المنقولة فإذا لم تفي بكل الدين يحجز على بقية الأموال المنقولة لتسديد ما على المكلف بالضريبة من دين، ثم حجز ما للمدين لدى الغير.(3)

4- الأصل في قانون الإجراءات الجبائية أن يكون الحجز تنفيذيا لذا ينبغي اتخاذ مقدمات وا إجراءات لاستصدار سند الحجز من المدير الولائي للضرائب وتبليغه الإنذار بالدفع ويجوز حينئذ القيام بالحجز بعد يوم من تبليغ التنبيه وفقا لأحكام المادة 147 من قانون الإجراءات الجبائية ، إلا أن المشرع أجاز مباشرة الحجز التحفظي وفقا لأحكام المادة 156 الفقرة الثانية من قانون الإجراءات الجبائية .

- و الملاحظ أن الحجز قد يمس المنقول وقد يمس العقار (1)

أ) و من أهم الشروط الواجب توفرها في إجراءات حجز المنقول لدى المدين ما يلي :

1- أن يكون المال المراد حجزه منقولا عاديا، فإن كان يعتبر عقارا بالتخصيص يخضع لإجراءات التنفيذ العقاري و إن كان منقولا غير عادي كأن يكون حقا للمدين في ذمة لغير فيخضع لحجز ما للمدين لدى الغير.

2- أن يكون المال المحجوز مملوكا للمدين .

3- أن يكون المال المحجوز في حيازة المدين أو من يمثله.

و يعد استيفاء الشروط المذكورة سابقا تباشر عملية التحصيل الفوري وفقا لأحكام المادة 354 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة من طرف قابض الضرائب ويوجه تنبيها بلا مصاريف للمكلف بالضريبة بمجرد توفر وجوب هذا التحصيل.(2)

وينفذ الحجز وفقا لأحكام المادة 150من قانون الإجراءات الجبائية بانتقال أعوان إدارة الضرائب أو المحضر القضائي إلى مكان الأموال المراد حجزها ويقوم بجردها ووصفها وذكرها في محضر الحجز وتعيين حارس عليها .

ب) إجراءات الحجز على العقار : تباشر إجراءات الحجز على العقار بتوجيه تنبيه للمكلف بالضريبة وفقا لأحكام المادة 147 من قانون الإجراءات الجبائية بمجرد توفر وجوب التحصيل، يجوز حينئذ القيام بالحجز بعد يوم من تبليغ التنبيه .

ولا يشرع في حجز العقار إلا بعد حجز المنقول إذا لم تكفي قيمة هذا الأخير للوفاء بما على المكلف بالضريبة من مستحقات ضريبية.(1)

وتكون إجراءات حجز العقار حجزا إداريا طبقا للإجراءات التالية:

1-انتقال أعوان إدارة الضرائب أو المحضر القضائي إلى مكان العقار ويمكنه الاستعانة بأي شخص يراه مناسبا في حالة عدم وجود المدين أو في حالة رفضه دخول أعوان الجهة الحاجزة ، ثم يتبع أعوان التنفيذ إجراءات من حيث الانتقال وتحرير محضر حجز العقار ويشمل البيانات الأساسية لهذا العقار .(2)

2- كتابة تاريخ المحضر، مكانه، ساعته، و أوصاف العقار وما تعرض له العون الحاجز من إشكالات وعقبات، و على يوم البيع ومكانه والقيمة الأولية للعقار.

3- لم ينص قانون الإجراءات الجبائية على لزوم تسجيل محضر حجز العقار حجزا إداريا إلا أنه ينبغي ذلك خصوصا في الأحياء والمدن والمناطق التي يوجد فيها مكتب السجل العقاري .(3)

بعد القيام بإجراءات الحجز الإداري على منقولات أو عقارات المكلف بالضريبة يتم بيعها في المزاد العلني وفقا لإجراءات حددها القانون وهذا ما سنفصل فيه من خلال (المطلب الثالث) .

المطلب الثالث: بيع المحجوزات في المزاد العلني

يعتبر بيع المحجوزات آخر مرحلة من مراحل التحصيل ، ويكون البيع الجبري في الحجوز الإدارية من سلطات إدارة الضرائب وفقا للمادة 151 الفقرتان الأولى والثانية من قانون الإجراءات الجبائية ويتم وفقا للمادة 152 من نفس القانون .

و الهدف من البيع هو الحصول على مبالغ تستوفي الجهة الحاجزة –إدارة الضرائب – حقها في ثمن الأموال المحجوزة. وقد نصت المادة 151 من قانون الإجراءات الجبائية على الإجر اءات التالية :

الفرع الأول:

الإعلان (الإشهار): لا يمكن أن يجرى البيع إلا بعد عشرة أيام من الإلصاق (نشر الإعلانات وفقا لشكليات التالية:

* يجب أن يتضمن الإعلان لقب كل من صاحب المحل التجاري والقابض المباشر للمتابعة و اسميهما وموطنيهما والرخصة التي يتصرف هذا القابض بموجبها و مكان ويوم وساعة فتح المزاد ولقب القابض الذي يباشر البيع وعنوان مكتب القباضة . (1)

بالنسبة لأماكن إلصاق الإعلانات فقد ذكرها المشرع وجوبا كالتالي :

- على الباب الرئيسي للعمارة وفي مقر المجلس الشعبي البلدي حيث يوجد المحل التجاري وفي المحكمة التي يوجد المحل التجاري في إقليم اختصاصها ومكتب القابض المكلف بالبيع.
- يتم الإشهار بإدراج الإعلان المذكور أعلاه قبل عشرة أيام من البيع في جريدة مؤهلة لنشر الإعلانات القانونية في الدائرة أو الولاية حيث المحل التجاري.

الفرع الثاني :

رسو المزاد : بعد إجراء عملية البيع يرسو المزاد على الثمن الأعلى المعروض والذي يجب أن يساوي أو يفوق ثمن تقدير المفتوح وبعد محضر بيع من قبل القابض وتسلم نسخة منه للمشتري ولصاحب العمارة حيث يشغل المحل التجاري ، ويتم دفع الثمن نقدا ، وفي حالة

عدم دفع الثمن أو الفرق الناتج عن البيع الحاصل تمارس المتابعات من قبل القابض المختص كما هو الحال في مجال الضرائب المباشرة .

الفرع الثالث :

صياغة عقد تحويل الملكية : بعد قبض ثمن البيع نقدا تلجأ الإدارة إلى الإجراءات القانونية لتحويل ملكية المحل التجاري حيث تتم صياغة عقد تحويل الملكية على يد مفتش رئيس قسم شؤون الأملاك والعقارات للولاية بالإطلاع على محضر البيع ودفتر الشروط ويخضع لشكليات التسجيل على نفقة المشتري ثم يتم تسجيل العقد ويكون ذلك وجوبا قبل اللجوء إلى النشر.

الفرع الرابع:

نشر البيع: يتم النشر والبيع من طرف القابض المباشر للمتابعة في غضون شهر واحد اعتبارا من تاريخه وذلك في شكل مستخرج أو إشعار يصدر في جريدة مؤهلة لنشر الإعلانات القانونية في الدائرة أو الولاية حيث يشغل المحل التجاري.

ويتضمن هذا المستخرج وجوبا وتحت طائلة البطلان البيانات التالية :

*بيان تاريخ التحصيل ومقداره ورقمه و المكتب حيث تمت هذه العمليات و تبيان تاريخ العقد و لقب و اسم وموطن كل من المالك السابق والجديد وطبيعة المحل التجاري ومقره والثمن المشروط بما فيذلك التكاليف أو التقدير الذي كان أساسا لتحصيل حقوق التسجيل وبيان أجل الاعتراضات و اختيار الموطن في إقليم اختصاص المحكمة .(1)

* أما آجال الاعتراض وضوابط النشر فقد وردت كما يلي:

- يحدد النشر فيما بين اليوم الثامن(08) واليوم الخامس عشر (15) بعد الإدراج الأول
- و خلال الخمسة عشر بعد الإدراج الأول يقوم القابض المباشر لمتابعة بالنشر في النشرة الرسمية للإعلانات القانونية.(2)

–تستلم الاعتراضات بمقر مكتب قباضة الضرائب المعنية و يجوز لكل دائن بادر بالاعتراض في غضون الثلاثين (30) يوما التالية للنشر الأخير أن يطلع في أجل أربعين

(40) يوما بعد النشر الأخير في المقر المذكور على نسخة من عقد البيع أو على أحد أصوله

- و إذ لم يصدر أي اعتراض في أجل الثلاثين (30) يوما المذكورة يكون كل من المشتري والقابض المباشر للمتابعة بريء الذمة إزاء الغير. (3)

و ما يمكن قوله بصورة عامة أن البيع بالمزاد العلني هي عملية تجري تحت أعين محضر قضائي بعد أن تحصل الإدارة الضريبية بإذن البيع من وكيل الجمهورية للمنقولات أو العقارات ، يحدد تاريخ البيع بمدة زمنية كافية للراغبين في اقتناء المبيعات و الاستعداد لذلك

---

* أحمد الأعور ، نبيل صقر ، **الموسوعة القضائية في المنازعات الضريبية ، قانون الإجراءات الجبائية مواد الإجراءات الجبائية في قوانين الضرائب**،قرارات المحكم العليا ومجلس الدولة، دار الغرب للنشر والتوزيع، الطبعة الأولى، ص79، 80

وتنشر إعلانات البيع بالمزاد العلني ويحدد مكان عملية البيع والوقت الذي تجرى فيه ويتولى المحضر القضائي المكلف بالعملية عملية التبليغ الفردي لمختلف المتعاملين معه إذ قد يبدون اهتماما بذلك.(1)

الفصل الثاني

الدراسة التطبيقية لعملية التحصيل الضريبي-دراسة حالة مديرية الضرائب ـ بسكرة-

الدراسة التطبيقية لعملية التحصيل الضريبي-دراسة حالة مديرية الضرائب -بسكرة-

إن التحصيل مهما كان يتميز بالصرامة من جهة والردع من جهة أخرى يبقى في أمس الحاجة إلى إيجاد المبادئ والأطر الأساسية التي عن طريقها تكون الضوابط الجبائية ذات فعالية في الميدان، وذلك من خلال العمل على تغيير الجباية وتوعية المواطن، وإرساء نظام جبائي يتميز بالعدالة والبساطة بالإضافة الإستقرارية، وإلا كانت الضريبة محل شك من طرف المكلف الذي ما إن يبدأ في إستعاب مبادئ القانون حتى تكون محل تغيير وتعقيد جديدين ،ولأن الإدارة الجبائية هي المكلف قانونيا بتحصيل المستحقات الجبائية فإنه يجب مسايرتها للعصرنة، وذلك بتعديلها من الجانب المادي عن طريق تحديثها وتجهيزها من جهة، ومن جهة أخرى الاهتمام بالجانب البشري عن طريق تحسين الكفاءات العاملة كما ونوعا، والعمل على تحسين العلاقة بين الإدارة والمكلف بالضريبة،هذا ما يؤدي إلى إيجاد بواجباته الجبائية، كان لابد من ربط الجانب .مكلف واع بدور الضريبة في التنمية ومقتنع النظري بجانب ميداني،حيث نتناول فيه وصفا لمنهج الدراسة، وكذلك دراسة تقويمية لعمل الإدارة الضريبية من خلال مؤشرات التسيير، وكتدعيم للعمل الميداني أيضا قمنا باستخدام طريقة الاستبيان.

،وهذا ماسنتولى تسليط الضوء عليه فيمايلي:

المبحث الأول: الإطار المنهجي والتعريف بالمؤسسة محل الدراسة.

المبحث الثاني: دراسة تحليلية لعملية التحصيل الضريبي.

المبحث الأول: الإطار المنهجي والتعريف بالمؤسسة محل الدراسة.

المطلب الأول: منهجية الدراسة

لقد قمنا في مجال دراستنا بإتباع التوجه التفسيري وهذا لأجل فهم وتفسير حقيقة مدى مساهمة تنظيم عملية التحصيل الضريبي، معتمدين في مسارنا على المزج بين المنهج الاستكشافي والاختباري، حيث يمثل البحث عن المعلومات مرحلة استكشافية فالاستكشاف هو تعميق البحث بهدف الفهم والرغبة في عرض نتائج جديدة أي تداخل المفاهيم وتفاعلها هدفه تقديم شرح كافي لذلك. إن الضرائب وإدخال مفاهيم جديدة في إطار نظري معطى؛ بينما الاختبار استخدام الطرق التجريبية ملاحظات، استبيان، تحقيقات، مقابلات ...إلخ، يتم من أجل استكشاف الواقع ثم بعد ذلك يمكن اختبارها بالطرق الرياضية والإحصائية، إذا يمكن استخدام الطريقتين معا في نفس الوقت، فالاستكشاف والاختبار هما طريقتان تدعمان إعداد المعارف .ومن اجل الاختبار تم اختيار تقنية دراسة الحالة لمديرية الضرائب، ومن اجل جمع البيانات فيها اعتمدنا على طريقة الاستبيان .ومنه قمنا باختيار دراسة تنظيم عملية التحصيل الضريبي من أجل استكشاف واستخراج منها مجموعة من الفرضيات، يتم بعد ذلك اختبارها بالطرق الرياضية والإحصائية، لذا قمنا باستخدام المنهجين معا، الاستكشاف والاختبار كلاهما تدعمان الدراسة.

المطلب الثاني:تعريف موجز لمديرية الضرائب- بسكرة-

تعد عملية التحصيل هي المهمة الأول للإدارة الجبائية ، وهذه المهمة ليست سهلة، لذلك عليها أن تفرض وجودها عن طريق التدخلات المستمرة وعمليات الإحصاء المتتابعة، وكذلك عمليات التحقيق والبحث عن المادة الخاضعة للضريبة عن طريق الاتصال مع المصالح الأخرى، ولا يمكن لها أن تقوم بكل هذه المهام إذا لم تكن مهيكلة بشكل جيد، وتقوم الإدارة الجبائية بالمهام المتعلقة بالتحصيل الجبائي عن طريق المصالح المكلفة بالوعاء، والتحقيق والتحصيل لمختلف الضرائب والرسوم، وتنقسم هيكلة الإدارة الجبائية كمايلي:

أولا:المصالح المركزية(الداخلية)والمصالح غير المركزية(الخارجية)

1: المصالح المركزية (الداخلية): تسيير عمليات التحصيل الجبائي على المستوى المركزي عن طريق مديرية البحث والمراجعات وهي مصلحة مركزية لها صلاحيات وسلطات على المستوى الوطني، وتتضمن ثلاث مصالح جهوية للبحث والمراجعات وأربع مديريات فرعية،وتضم:

المديرية الفرعية للتحقيقات والبحث عن المعلومات الجبائية

–المديرية الفرعية للبرمجة

–المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية

- المديرية الفرعية للمقاييس والإجراءات

- **المصالح الخارجية (غير المركزية):** لها صلاحيات مستقلة نسبيا عن الإدارة المركزية ونقصد بها:

المديريات الجهوية للضرائب:تصل المديريات الجهوية للضرائب إلى تسعة 9 وتغطي مجمل القطر الوطني ودورها يتمثل في تنشيط ومتابعة نشاطات مديريات الضرائب الولائية التي تتبع إقليمه وتضم 2المديريات الفرعية التالية:

المديرية الفرعية للتكوين

المديرية الفرعية للتنظيم والوسائل

المدرية الفرعية للعمليات الجبائية

المدرية الفرعية للرقابة :وهذه الأخيرة مكلفة بفحص وتنسيق وجلب التصحيحات اللازمة للنقائص والأخطاء الملحوظة خاصة فيما يتعلق بالرقابة الجبائية وتحصيل الضرائب ومراقبة المنازعات، 3وهي تتكون من ثلاث مكاتب:

مكتب متابعة برامج البحث والتحقيقات الجبائية

مكتب تحليل تقارير التحقيقات الجبائية

مكتب مراقبة المنازعات

2-2 المديريات الولائية الضرائب :تتركب مديرية الولائية من 05 مديريات فرعية هي :

المديرية الفرعية للعمليات الجبائية

المديرية الفرعية للتحصيل

المديرية الفرعية للمنازعات

المديرية الفرعية للوسائل

المديرية الفرعية للمراقبة الجبائية : تضم هذه الأخيرة ثلاث مكاتب هي:

أ- مكتب البحث عن المعلومات الجبائية: حيث يتكفل بمايلي - :إعداد بطاقة خاصة بالجماعات المحلية والإدارات والأجهزة المحلية والإدارات والأجهزة والمؤسسات والأشخاص الذين من المحتمل إن تتوفر لديهم المعلومات التي يمكن أن تهم تأسيس وعاء الضريبة أو تحصيله

-برمجة التدخلات التي سيجريها المكتب مباشرة عن طريق فرق البحث والقيام بمجمل المعلومات وإرسالها إلى المكتب المكلف بمصلحة مقارنة المعلومات

- برمجة التدخلات التي ستجري على وجه الخصوص داخل اللجان والفرق المختلطة قصد البحث عن المادة الجبائية والسهر على إجراء هذه التدخلات في الآجال المحددة وإرسال المعلومات المحصل عليها إلى المكتب المكلف بمصلحة مقارنة المعلومات.

تقييم أنشطة المكتب والمفتشيات وهذا الإطار وتقديم الاقتراحات والآراء التي من شأنها تحسين البحث عن المادة الخاضعة للضريبة .**ب- مكتب البطاقات ومقارنة المعلومات :** ويتكفل بمايلي:

- تسيير البطاقات ومساعدة مفتشيات الوعاء على تأسيس بطاقاتها .

- حفظ رزم العقود بجميع أنواعها والخاضعة لإجراءات التسجيل ،وتسليم مستخلص منها ضمن الشروط المنصوص عليها في التشريع والتنظيم المعمول بهما .

- تلقي المعلومات التي يتحصل عليها المكتب والمصالح المكلفة بالبحث عن المادة الخاضعة وتصنيفها وتوزيعها بين مفتشيات الضرائب المعنية باستغلالها .

- تنظيم استغلال جداول المكلفين وسندات التسليم والوثائق الأخرى بكيفية تعمل على التعجيل في توزيع المعلومات التي تتضمنها هذه الجداول والسندات .

- تقديم كل الاقتراحات والآراء الرامية إلى تحسين حفظ المعلومات واستغلالها ومراقبة استعمالها.

ت- مكتب المراجعات الجبائية : يكلف هذا المكتب بمايلي :

-إحداث وتسيير بطاقة خاصة بالمؤسسات والأشخاص الطبيعيين الذين يحتمل أن يكونوا محل تدقيق أو مراقبة معمقة لوضعيتهم الجبائية على أساس المعايير التي تقررها الإدارة المركزية .

- برمجة القضايا الخاضعة للتدقيق والسهر عند إجراء هذا الفرق لتدخلاتها على احترام التشريع والتنظيم المعمول بهما، وحقوق المكلفين بالضريبة الذين خضعوا للتدقيق والمحافظة على مصالح الخزينة.

- السهر على تحصيل الضرائب والرسوم الناتجة عن عمليات التدقيق والإرسال المنتظم لتقارير إلى الإدارة المركزية.

- برمجة عمليات مراقبة الأسعار المصرح بها عند إبرام عقود البيع المتعلقة بالعقارات والحقوق والمحلات التجارية وعناصر المحلات التجارية والأسهم أو حصص الشركة وكذا التقويمات التي تمس كل العقود الخاضعة لإجراءات التسجيل .

وتتم هذه المراقبات في حدود إقليم الولاية وعندما تتجاوز هذه الحدود يتطلب ذلك ترخيص من المدير الجهوي للضرائب.

3 - الجهوية للأبحاث والمراجعات : تحتوي على ثلاث مصالح جهوية هي الجزائر ، وهران، 2قسنطينة وهذه المصالح تقوم بمايلي:

- تنفيذ برامج البحث والتحقيق ومراقبة النشاطات والمداخيل التي تضبطها مديرية الأبحاث والمراجعات ولإعداد الإحصائيات اللازمة .

- ضمان تسيير وسائل تدخل فرق التحقيق الجبائي .

- دراسة الشكاوي الناجمة عن التحقيقات المنجزة من طرف فرق التحقيق الجبائي .

- تنفيذ برامج التحقيق والبحث والمتابعة ومراقبة الأشغال المتعلقة بها وتقييمها الدوري .

- الفصل في الشكاوي المتعلقة بالمراقبات المنجزة.

أ- المديرية الفرعية للأبحاث والمراجعات :تنقسم كالتالي:

1-المديرية الفرعية للتحقيقات والبحث عن المعلومات الجبائية : وتتركب من ثلاث المكاتب هي :مكتب التنظيم ودفع البحث عن المادة الخاضعة للضريبة.

مكتب الملفات.

مكتب الأبحاث والمراجعات :وهي مكلفة بمايلي:

تحديد العمليات الدائمة لإنجازها من قبل المصالح الجبائية من أجل جمع واستعمال وحفظ والرقابة على المعلومة الجبائية .

برمجة وإجراء في أي نقطة على مستوى القطر الوطني كل عمليات التحقيق والبحث المرتبطة بالمراقبات الجبائية الأولى

2- **المديرية الفرعية للبرمجة** : ينقسم إلى مكاتب هي:

مكتب برمجة المراقبات المعمقة لمجمل الوضعية الجبائية ومراقبة الأسعار والتقديرات .

مكتب برمجة مراقبة المحاسبة.

مكتب الإحصائيات والتلخيصيات.وهذه المصالح مكلفة ب :

إعداد الوسائل التي تسمح بضمان أفضل اختيار للمراقبات الجبائية سواء فيما يخص مراقبة المحاسبة، والتقديرات العقارية أو المراقبات المعمقة للوضعية الجبائية .

-ضمان وضع ومتابعة تنفيذ البرامج المسطرة وتعديل الإحصائيات دوريا.

- متابعة نشاط الفرق المكلفة بإنجاز برامج الرقابة المسطرة وتقييم المردود .

3- المديرية الفرعية للنماذج والإجراءات: وتتكون من ثلاث مكاتب هي:

مكتب المعايير والغش.

مكتب الإجراءات والتوثيق.

مكتب تنسيق نشاطات مكافحة الغش الضريبي.و هي مكلفة بمايلي :

-إعداد المعايير والإجراءات التي يجب أن تستعمل عند تنفيذ عمليات التحقيق في المحاسبة ومراقبة الأسعار والتقديرات والمراقبة الجبائية الشخصية .

-العمل على نمذجة ومجانسة الإجراءات المتخذة في مختلف عمليات الرقابة الممارسة من قبل المديرية الفرعية للرقابة الجبائية ومصالح الأبحاث والمراجعات.

- تنسيق نشاطات مكافحة الغش الضريبي والممارسات التدليسية مع الإدارات الأخرى والمؤسسات المكلفة بهذه المهام..

ب- مفتشيات الضرائب : تتولى مفتشية الضرائب على الخصوص مسك الجبائي الخاص بكل خاضع للضريبة فتقوم بالبحث وجمع المعلومات الجبائية واستغلالها، ومراقبة التصريحات وإصدار الجداول الضريبية وكشوف العائدات وتنفيذ عمليات التسجيل ، وتشكل المفتشية حجر الأساس في تنظيم الإدارة الجبائية فيما يخص الرقابة والعنصر الأكثر أهمية، وتتكون مهام المفتشية في:

- تسجيل المراسلات سواء الواردة أو المرسلة من وإلى المفتشية.

- استقبال التعليمات والجرائد الرسمية.

- تسجيل التصريحات السنوية للمكلفين بالضريبة.

- تسيير المفتشية إداريا.

- التنسيق بين مختلف المصالح بالمفتشية.

- استقبال الموظفين وتزويدهم بالمعلومات اللازمة

تسجيل الجداول الاسمية.

والمفتشية تنقسم إلى أربع مصالح رئيسية:

1 - مصلحة جباية المؤسسات والمهن الحرة: ويتمثل دورها في :

تسيير الملفات الجبائية للمكلفين ب:

-استغلال تصريحات المكلفين من أجل إعداد الحقوق الواجبة الدفع.

- متابعة الملفات الجبائية وتسييرها .

2 - مصلحة جباية مداخيل الأشخاص الطبيعيين: ويتمثل دروها في :

-استقبال التصريحات السنوية للمكلفين بالضريبة الخاضعين للضريبة على الدخل الإجمالي وإعداد أسس الضريبة .

-معالجة المنازعات.

3 - مصلحة التدخلات: وتقوم بمايلي :

-زيارات دورية إحصائية.

- إحصاء المكلفين بالضريبة

- .القيام بمحاضر إثبات الوضعية الجبائية.

- التنسيق المباشر مع المصالح الأخرى.

- اكتشاف وتقييم النشاطات التجارية.

4 - مصلحة الجباية العقارية: وتقوم بمايلي :

-الرسوم العقارية على العقارات المبنية.

- الرسوم العقارية على العقارات غير المبنية.

5 - قباضات الضرائب : تنقسم مصالح التحصيل إلى قسمين هما :

-قباضة تحصيل الضرائب.

- قباضة التسيير المالي للبلديات والقطاعات الصحية.

المبحث الثاني:سير عملية التحصيل الجبائي

سيتم التطرق في هذا المبحث إلى سير عملية التحصيل الضريبي التي تقوم بها الإدارة الضريبية هاته الإدارة التي تم بيانها في المبحث الأول،وذلك من أجل لتحديد ألية التحصيل فب مديرية الضرائب لولاية بسكرة وذلك من خلال:

المطلب الأول:سير عملية التحصيل الضريبي

في حالة عدم تسوية الضريبة وديا ، تبدأ عملية التحصيل الجبري بوسائل شتى تبدأ بالتنبيه و هو الذي يسمح لقابض الضرائب المختص من استعمال الإجراءات الردعية ويتضمن هذا التنبيه كإجراء ردعي بعض البيانات وهي :

اسم ولقب المين بالضريبة ، سنة فرض الضريبة ، نوع الضريبة ، العقوبات ، وا ٍمضاء قابض الضرائب ، وفي حالة ما إذا لم تجد هذه الوسيلة نفعا يلجأ قابض الضرائب إلى وسيلة الغلق المؤقت للمحلات التجارية كأحد الوسائل الردعية .

وهذا ما يعتبر من الإجراءات الاستثنائية التي منحها المشرع لإدارة الضرائب لتمكينها من تحصيل أموال الخزينة العامة ، بمقتضى قانون المالية لسنة 1998 ، والتي عدل بموجبها المادة 392 من قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة والخاصة بالغلق المؤقت للمحل التجاري أو المهني للمكلف بالضريبة المدين وكرسها في المادة 146 فيما يلي :

يتخذ قرار الغلق المؤقت من طرف المدير المكلف بالمؤسسات الكبرى ومدير الضرائب بالولاية ، كل حسب مجال اختصاصه بناءا على تقرير يقدم من طرف المحاسب المتابع ولا يمكن أن تتجاوز مدة الغلق ستة (06) أشهر .

ويبلغ قرار الغلق من طرف عون المتابعة الموكل قانونا أو المحضر القضائي.

و إذا لم يتحرر المكلف بالضريبة المعني بدينه الجبائي أو لم يكتتب سجلا للاستحقاقات يوافق عليه قابض الضرائب صراحة في أجل عشرة (10) أيام ابتدءا من تاريخ التبليغ ، يقوم المحضر القضائي أو العون المتابع بتنفيذ قرار الغلق المؤقت.

يمكن للمكلف بالضريبة المعني بإجراء الغلق المؤقت أن يطعن في القرار من أجل رفع اليد بموجب عريضة يقدمها إلى رئيس المحكمة الإدارية المختصة إقليميا الذي يفصل في

القضية كما هو الحال في الاستعجالي، بعد سماع الإدارة الجبائية أو استدعائها قانونا لا يوقف الطعن تنفيذ قرار الغلق المؤقت .

- بعد الاقتراح المقدم من طرف قابض الضرائب الرامي إلى غلق المحل التجاري يصدر المدير الولائي للضرائب قرار غلق المحل التجاري أو المهني المكلف بالضريبة المعني بهذا الإجراء فغلق المحل لا يتم فيه نزع ملكية المكلف بالضريبة للمحل ، ولكن حرمانه من حق الانتفاع المؤقت من اجل تحصيل الدين الجبائي وتجنب اختلاس وتحويل أملاك المكلف بالضريبة التي تعتبر رهنا مشتركا مع الإدارة الجبائية. وقرار الغلق المؤقت للمحل التجاري ينفذ وفقا لتقرير يقدمه المحاسب المكلف بالتنفيذ.

المطلب الثاني:آلية التحصيل الضريبي في مديرية الضرائب لولاية بسكرة

قبل التحدث عن سير آليات التحصيل الضريبي لابد أن يكو ن المكلف على استعداد و قابلية للدفع كي يكون مجالات،كذلك لابد أن يصرح بوجود نشاط تجاري يخضعه للضريبة،و ذلك بامتثاله للقواعد و القوانين التي تسير الضريبة و تتولى هذه المهام مفتشية الضرائب.

تكوين الملف :

يقوم الأشخاص مهما كانت صفتهم طبيعيين أو معنويين بتكوين ملف جبائي يودع لدى مفتشية الضرائب التابعة للمنطقة التي سوف يزاولون نشاطهم و يتضمن الملف ما يلي :

بالنسبة للأشخاص الطبيعيين - : شهادة الميلاد الأصلية.

- شهادة الإقامة.
- نسخة من عقد الكراء أو الملكية.
- طلب خطي للوضعية الجبائية.
- تقرير المحضر القضائي.

بالنسبة للأشخاص المعنويين:

- شهادة الميلاد الأصلية للمسير و شركاؤه.
- هيكل المؤسسة.

- عقد الكراء أو الملكية.

- شهادة الإقامة للمسير و شركاؤه.

- طلب خطي للوضعية الجبائية.

- تقرير المحضر القضائي .

1- النشــاط التجــاري : إذا تعدى رقم الأعمال المحقق فإن المكلف سوف يخضع للنظام الحقيقي و في حالة عدم تحقيق ذلك الرقم سوف يخضع للنظام الجبائي.

2-النشاط الصنــاعي : إذا تعدى رقم الأعمال المحقق سوف يفرض عليه النظام الحقيقي، أما إذا كان أدنى من ذلك سيخضع مباشرة للنظام الجغرافي . و لكل نظام خصائصه التي تختلف عن الآخر،و كي يتم تسجيل المكلف في النظام الجزافي تقوم مفنشية الضرائب ببعض الخطوات و تكون على النحو التالي :

تقوم المفتشية بإرسال وثيقة سنوية للمكلف G 12 حيث يقوم المكلف بملئها و إعاداده قبل 02/01 من السنة تسمى التي تلي تحقيق رقم الأعمال، بعدها تقوم المفتشية بإرسال وثيقة أخرى تسمى G أين تقوم باقتراح رقم الأعمال له بمراعاة طبيعة النشاط الممارس ، الموقع ...الخ ، و في حالة رفض المكلف لرقم العمال المقترح يقوم بتبرير الرفض في نفس الوثيقة و يمكن للمفتشية أن تقوم بتخفيض رقم الأعمال الخاضع ، إذا ما اقتنعت بالتبريرات المقدمة من طرف المكلف في الأخير تقوم المفتشية بإرسال وثيقة جبائية أخرى تبين خضوع المكلف للنظام الجزافي و تقوم بنسخها في أربعة نسخ.

- النسخة الأولى يتم إدراجها في الملف.

- النسخة الثانية إلى قباضة الضرائب.

- النسخة الثالثة ترسل إلى المكلف.

- النسخة الرابعة ترسل إلى المديرية العامة للضرائب.

و يبقى المكلف تحت هذا النظام مدة سنتين قابل للتجديد إما بنسبة مرتفعة أو منخفضة . أما النظام الحقيقي فهو يتعامل مع نسب متغيرة حسب تغير رقم الأعمال المحقق، وهذا النظام يتطلب عملا ميدانيا أكثر أهمية من النظام الجزافي , نظرا لأهمية المبالغ

المالية المتغيرة الخاضعة للنظام الجبائي، كالمؤسسات الكبيرة التي يكون لها رقم الأعمال مرتفع و متغير و لكل من النظامين مزايا و عيوب منها : تتميز مزايا هذا النظام في:

- ربح الزبائن.

- استرجاع مجموع الرسم على القيمة المضافة.

- إمكانية التعامل مع المؤسسات الكبيرة .

أما عيوبه فهي:

- يفرض على المكلف مسك محاسبة منظمة .

-الدفع يكون شهريا.

- صعوبة تحديد رقم الأعمال الحقيقي .

3-النظـام الجزافـي : لهذا النظام مزايا يمكن تحديدها في العبارة التالية:

- لا يفرض على المكلف مسك محاسبة منظمة و الدفع يكون فصليا.

أما بالنسبة لعيوبه فهي كالتالي:

- رقم الأعمال مفتوح إداريا بالتنسيق مع المكلف.

- في مجمل الأحيان لا يطابق رقم الأعمال المحقق

-ربح الزبائن .

-مجموع الرسم على القيمة المضافة غير مسترجع.

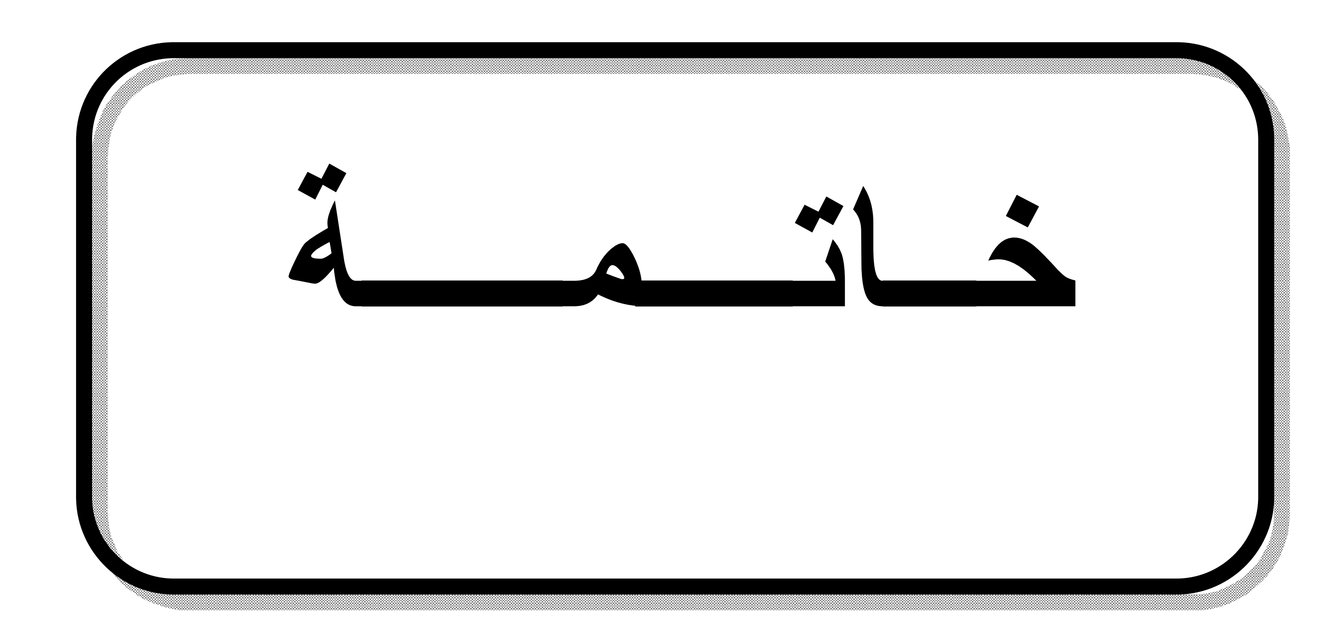
تقوم المفتشية بتحضير و إرسال الإشعار بالدفع المكلف ثم يقوم بالتوجيه على القباضة ،بعد حصوله على هذا و يكون سنويا و يخص الضريبة على الدخل الإجمالي IRG والضريبة على أرباح الشركات IBS الإشعار.

1- الإشعار بالدفع الخاص بالضريبة على الدخل الإجمالي : تقوم المفتشية بإرسال هذا الإشعار سنويا , في شهر جانفي من السنة الموالية للسنة التي يتم فيها تحقيق الدخل من المكلف الذي يقوم بملأ هذه الوثيقة G 01 و إعادا٧ قبل 04/01 من السنة التي تتم فيها تحقق الدخل ،طرف التي تسمى و إذا تأخر المكلف عن التسديد في الأجل القانوني تفرض

عليه غرامة قدرها 10 % إذا كان التأخر بشهر يمكن أن يصل مبلغ الغرامة إلى حد أقصى 25 % بعد الشهر الأول ومهما طالت مدة التأخر . و بعد إيداعها من طرف المكلف تقوم المفتشية بنقل المعلومات إلى وثيقة أخرى Primatice مدون عليها الاسم و اللقب و الرقم الجبائي ، مبلغ الدخل ،الغرامة ،العنوان ،تبعث المفتشية وثيقةG 01 إلى المركز الميكانوغرافي الذي يقوم بنقل المعلومات الموجودة عليه و حساب الضريبة على الدخل ، ثم يقوم بنقلها على وثيقة أخيرة تسمى الإشعار بالدفع .

2- الإشعار بالدفع الخاص بالضريبة على أرباح الشركات : تقوم المفتشية بإرسال هذا الإشعار سنويا , في شهر جانفي من السنة الموالية للسنة التي يتم فيها تحقيق الدخل من المكلف الذي يقوم بملأ هذه الوثيقة G 01 قبل 04/01 من السنة التي تتم فيها تحقق الدخل . طرف التي تسمى و في حالة التأخر عن الدفع تطبق عليه غرامة التأخر قدرها 10 % إذا كان التأخر شهرا فأقل يمكن أن يصل مبلغ الغرامة إلى حد أقصى 25 % مهما طالت مدة التأخر . و بعد إيداعها من طرف المكلف تقوم المفتشية بنقل المعلومات إلى وثيقة أخرى Primaticeمدون عليها الاسم و اللقب و الرقم الجبائي ، مبلغ الدخل ، الغرامة ، العنوان .

أو غيرها، وهذا التوجيه تحدده الدولة مع مراعاة الإقليم الجغرافي المحصل انسب الضرائب.


خاتـــمـــة

خاتمة

نظرا للمكانة الهامة التي تحتلها الضريبة في تمويل اقتصاديات الدول فقد جعلها ذلك محل اهتمام دائم من طرف مختلف التشريعات ، من خلال حرصها الدائم والمستمر على أن تفرض الضرائب على أساس قواعد العدالة الضريبية المعروفة ، غير أنه وفي مقابل ذلك يتعرض التشريع الجبائي الجزائري للتغيير المستمر والدائم ، وذلك بسبب كون قواعده تحكمها أحكام خاصة معقدة وغير مستقرة ، الأمر الذي يؤدي إلى الصعوبة في الإلمام بمختلف نصوصه وكذا إخلال التوازن بين المكلف بالضريبة باعتباره شخصا ملزما بأداء مستحقاته الضريبية ، وا ٍدارة الضرائب باعتبارها سلطة عامة مكلفة قانونا بتحصيل مستحقات الخزينة العمومية .

وحتى لا توصف الإدارة بالتعسف في استعمال سلطتها في مواجهة المكلف بالضريبة لا بد م ن حيازتها على سند تحصيل ، وبذلك فإن القرارات التي تصدر على المدير الولائي للضرائب بخصوص تحصيل الضريبة سواء كانت هذه القرارات صادرة عن شكوى المكلف أو بناءا على رأي المدير الولائي للضرائب في هذه الشكوى.

النتائـج :

ما نستنتجه من هذا البحث هو قيام المشرع بتغيير جذري للقوانين الضريبة، لكن بالنسبة للخاضعين له لم يستفيدوا من هذه التغيرات و الإصلاحات ،حيث أن الشيء المغير هو التسميات فقط ، لكن تبقى في كثيرا من الأحيان و الحالات تمثل عبء للمكلفين حيث أنهم يجدون أنفسهم غير قادرين على تسديد مستحقاتهم و السبب في ذلك هو عدم الاهتمام وتحديد هذه النسب ميدانيا، بل نفس الطرق الماضية و نفس المعايير التي تبقى غير ثابتة فالعمل الأكبر يكمن في الميدان لأن النسب الحقيقية لايمكن تحديدها إلا بتحقيقات ميدانية مكثفة، وألا يؤدي إلى إلغاء الكثير من المحلات جراء ارتفاع النسب هذا من جهة المكلف، أما من جهة الإدارة الضريبية فتفتقر الإدارة إلى أدنى الوسائل الحديثة كالإعلام الآلي، وظروف العمل والإمكانيات القليلة المتاحة للموظفين التي تعتبر مجحفة أيضا، فالنقص فادح و المسؤولية تتعدى حدود القباضة والمكلفين، هذا ما يشجع الغش الضريبي على أعلى المستويات.

الاقتراحـات:

لتحقيق النجاعة والفعالية في تحصيل الإيرادات الضريبية بصفة عامة و الرسوم المباشرة خاصة وجب على الدولة الأخذ بعين الاعتبار بعض النقاط التي تبدو برأينا هامة وأساسية لإصلاح النظام الجبائي الجزائري، يجب على الإدارة تخصيص مكتب للاستعلامات على مستوى كل قباضة لتنمية درجة الوعي لدى المكلفين بإعطاء إرشادات وتوضيحات.

- صياغة قوانين و تشريعات واضحة و صريحة لأن صياغة القوانين تحدد نجاح أو فشل نسب التحصيل الضريبي.
- تشريع نصوص مبنية للإجراءات العملية الفعالة لمكافحة الغش الضريبي.
- تحسين أوضاع العاملين في الإدارة الجبائية بتحسين أجورهم و تقديمهم الوسائل الحديثة والتي تكون بمثابة حاجز أمام الإغراءات المالية التي قد تقدم لهم.
- تحسين معاملة الإدارة للمكلف و توعية المواطنين بأهمية الضريبة في الرفع من إيرادات الدولة و بالتالي الدفع بعجلة النمو لاقتصاد أمثل .
- تبسيط الإجراءات التسييرية لتحقيق مزيد من التصفية.
- استعمال الخبرات و الوسائل المتطورة.
- تزويد الإدارة باليد العاملة المؤهلة و الإطارات الخبيرة القادرة على تسيير أمور الإدارة والمواطن.

قائمة المصادر والمراجع

أولا/ المراجع باللغة العربية

I. النصوص القانونية

أ- الدساتير

1-التعديل الدستوري الجزائري لسنة 1996

ب- القوانين

1-قانون عضوي رقم 98-01 المؤرخ في 30ماي 1998 ، **يتعلق باختصاصات مجلس الدولة وتنظيمه وعمله** ، الجريدة الرسمية ، العدد 37، لسنة 1998 .

2- قانون عضوي رقم 98-02 المؤرخ في 30ماي 1998 ، **يتعلق بالمحاكم الإدارية** ، **الجريدة الرسمية** ، العدد 37 ، 1998 .

3- القانون رقم 84-17 المؤرخ في 07 يوليو سنة 1984 ، المعدل والمتمم ، **المتعلق بقانون المالية** ، الجريدة الرسمية ، العدد 29 الموافق ل17/يوليو 1984 .

4-قانون الضرائب المباشرة والرسوم المماثلة ، الجزائر وزارة المالية ، المديرية العامة للضرائب ، المطبعة الرسمية ، 1994 .

5-القانون رقم 99-11 المؤرخ في 15 رمضان 1420 هـ الموافق ل1999/12/23 ، **المتضمن قانون المالية** ، الجريدة الرسمية ، العدد 92 لسنة 2000 .

6-القانون رقم 2000-06 المؤرخ في 27 رمضان 1421 هـ الموافق ل 2000/12/23 .

7-القانون رقم 01-21 المؤرخ في 2001/12/22 المعدل والمتمم ، المتضمن قانون الإجراءات الجبائية ، الجريدة الرسمية ، العدد 72 ، لسنة 2001 .

8-القانون رقم 05-16 المؤرخ في 2005/12/31 **المتضمن قانون المالية** 2006، الجريدة الرسمية ، العدد 85 ، 2005 .

9-القانون رقم 08-09 المؤرخ في 2008/02/25 ، **المتضمن قانون الإجراءات المدنية والإدارية** ، الجريدة الرسمية ، العدد 21 المؤرخة في 2008/04/23 .

II. الــــكتب

1-أحمد محيو ، **المنازعات الإدارية، ديوان المطبوعات الجامعية**، الطبعة الخامسة، الجزائر ، 2003.

2- أحمد محيو،**المنازعات الإدارية،** ترجمة فائز انجق وبيض خالد ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الطبعة الخامسة ، الجزائر ، 2003 .

3- أعاد حمود القيسي ، **المالية العامة والتشريع الضريبي** ، دار الثقافة للنشر والتوزيع ، الطبعة السابعة ، عمان الأردن ، 2010 .

4- العيد صالحي ، **الوجيز في نشر قانون الإجراءات الجبائية** ، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع ، الجزائر ، 2011 .

5- أمزيان عزيز ، **المنازعات الجبائية في التشريع الجزائري** ، دار الهدى ، الطبعة الثانية ، الجزائر ، 2008 .

6- بربارة عبد الرحمان، **شرح قانون الإجراءات المدنية والإدارية (قانون رقم 08-09 مؤرخ في 2008/02/23)** .منشورات بغدادي ، الطبعة الثالثة ، الجزائر ، 2011 .

7- برحماني محفوظ، **الضريبة العقارية في القانون الجزائري دراسة مقارنة** ، دار الجامعة الجديدة ، الأزاريطية ، 2009 .

8- بوبشير محمد امقران ، **قانون الإجراءات المدنية** ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الطبعة الثالثة ، الجزائر ، 2008 .

9-حسين فريجة ، **الإجراءات الإدارية والقضائية لمنازعات الضرائب المباشرة في الجزائر** ، منشورات دحلب (الجزائر) ، 1994 .

10- حسين فريجة ، **إجراءات المنازعات الضريبية في الجزائر** ، دار العلوم للنشر والتوزيع ، عنابة ، 2008 .

11- رشيد خلوفي ، **قانون المنازعات الإدارية (شروط قبول دعوى تجاوز السلطة ودعوى القضاء الكامل)**، ديوان المطبوعات الجامعية ، بن عكنون (الجزائر) طبعت 1998 .

12-رضا خلاصي ، **النظام الجبائي الجزائري الحديث** ، **جباية الأشخاص الطبيعين والمعنويين** ، دار هومة ، الجزء الأول ، 2005 .

13- طاهري حسين ، **المنازعات الضريبية شرح قانون الإجراءات الجبائية** ، دار الخلدونية ، الجزائر ، 2005 .

14- عبد العزيز سعد **طرق وا إجراءات الطعن في الأحكام والقرارات القضائية** ، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع ، الطبعة الأولى ، الجزائر، 2005 .

15- علي زغدود ، **المالية العامة** ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الطبعة الثالثة ، الجزائر ، 2008 .

16- عمار بوضياف ، **الوسيط في قضاء الإلغاء** ، دار الثقافة ، الطبعة الأولى ، عمان ، الأردن ، 2011 .

17- عمار عوايدي ، **النظرية العامة للمنازعات الإدارية في النظام القضائي الجزائري** ، ديوان المطبوعات الجامعية ، الطبعة الرابعة ، الجزء الثاني ، الجزائر ، 2005 .

18- عيسى مومني ، **المنار قاموس مدرسي للطلاب عربي –عربي** ، دار العلوم ، عنابة ، 2007 .

19- فارس السبتي ، **المنازعات الضريبية في التشريع والقضاء الجزائري الجزائي** ، دار هومة ، الجزائر ، 2009 .

20- فضيل كوسة ،**الدعوى الضريبية وا إثباتاتها في ضوء اجتهادات مجلسا الدولة** ، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع ، الجزائر ، 2010 .

21- فضيل كوسة ، **منازعات التحصيل الضريبي في ضوء اجتهادات مجلسا الدولة** ، دار هومة للطباعة والنشر والتوزيع ، الجزائر ، 2010 .

22- لحسين بن شيخ آث ملويا ، **الملتقى في قضاء الاستعجال الإداري(دراسة قانونية ، فقهية ، قضائية مقارنة)**، دار هومة ، الطبعة الثانية، الجزائر، 2007 .

23- محمد الصغير بعلي ،**النظام القضائي الإدار ي الجزائري** ، دار العلوم للنشر والتوزيع ، عنابة 2003 .

24- محمد الصغير بعلي ، يسري أبو العلاء ، **المالية العامة** ، دار العلوم للنشر والتوزيع ، عنابة ، 2003 .

25- محمد جفال ، **المبادئ الأساسية للرسوم على رقم الأعمال في القانون الجبائي الجزائري** ، دار الشهاب للطباعة والنشر الجزائر .

26- محمد جمال الذنيباتي ، **الضريبة على العقارات المبنية (دراسة مقارنة)** ، الدار العلمية الدولية للنشر والتوزيع ودار الثقافة للنشر والتوزيع ن الطبعة الاولى ، الإصدار الأول ، عمان ،الأردن ، 2002.

27- محمد عباس محرزي ، **المدخل إلى الجباية والضرائب** ، دار النشر ITCIS ، الجزائر ، 2010.

28- نصيرة بوعون يحياوي ، **الضرائب الوطنية والدولية** ، دروس وتطبيقات محلولة ، الجزائر ،2010 .

29- هوام الشيخة ، **الطعن بالنقض أمام مجلس الدولة** ، دار الهدى ، عين مليلة الجزائر ، 2009 .

30- يوسف دلاندة ، **طرق الطعن العادية وغير العادية في الأحكام والقرارات الصادرة عن القضاء العادي والقضاء الإداري (وفق أحكام قانون الإجراءات المدنية والإدارية)** ، دار هومة للطباعة والنشر ، الجزائر ، 2009 .

III. الرسائل والمذكرات

1-فريدة زناتي ،**العلاقات القانونية بين المكلف بالضريبة وا دارة الضرائب** ، أطروحة مقدمة لنيل شهادة الماجستير تخصص إدارة ومالية، غير منشور ، كلية الحقوق ، جامعة بود واو ، الجزائر ، 2012 .

2- وفاء شيعاوي ، **الأحكام الجزائية الخاصة بالدعوى الجبائية** ، أطروحة مقدمة لنيل شهادة دكتوراه علوم في الحقوق ، تخصص قانون الأعمال ، غير منشور ، كلية الحقوق ، جامعة محمد خيضر ، بسكرة ، 2010 .

IV. المداخـــلات

1- أحمد لعور ، نبيل صقر ، **الموسوعة القضائية في المنازعات الضريبية** ، قانون الإجراءات الجبائية مواد الإجراءات لجبائية قوانين الضرائب وقرارات المحكمة العليا ومجلس الدولة ، دار الغرب للنشر والتوزيع ، الطبعة الاولى ، بدون سنة النشر.

2- عبد الرزاق زاغز ، وفاء شيعاوي ، **منازعات التحصيل الجبري و وقف التنفيذ** ، **الملتقى الوطني الثاني حول الإجراءات الجبائي**ة ، المنعقد بجامعة قالمة ، بتاريخ 21 -22 أفريل ، 2008 .

3-مراد ميهوبي ، (إجراءات تحصيل الضريبة أي فعالية) ، **الملتقى الوطني الثاني حول الإجراءات الجبائية** ، المنعقد بجامعة قالمة ، بتاريخ 21 - 22 أفريل ، 2008.

V. الأحكام القضائية

1- المحكمة العليا ، الغرفة الإدارية ، في 1990/04/07 ، القرار رقم 64255 ، المجلة القضائية ، العدد 04 سنة 1991 .

VI. المحاضرات

1-مختار كشرود ، مدير فرعي للمنازعات الجبائية ، محاضر ألقيت على ضباط الشرطة القضائية (حول الغش الجبائي) ، بسكرة ، 2000 .

ثانيا / المراجع باللغة الفرنسية

1-المداخلات

1- Wafa chiaawi, (procédures de recouvrement forcé dans les litiges fiscaux directs), **revus des science humain,** université Mohamed khider Biskra, Algérie, mars 2010.